

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

KARLA ELIANE CREMER

**MÉTODO DE CUSTEIO VARIÁVEL COMO INSTRUMENTO DE GESTÃO: UM
ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DE DOCES LOCALIZADA NO
MUNICÍPIO DE URUSSANGA**

CRICIÚMA

2013

KARLA ELIANE CREMER

**MÉTODO DE CUSTEIO VARIÁVEL COMO INSTRUMENTO DE GESTÃO: UM
ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DE DOCES LOCALIZADA NO
MUNICÍPIO DE URUSSANGA**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis no curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientador (a): Prof. (a) Marcelo Crispim Salazar

CRICIÚMA

2013

KARLA ELIANE CREMER

**MÉTODO DE CUSTEIO VARIÁVEL COMO INSTRUMENTO DE GESTÃO: UM
ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DE DOCES LOCALIZADA NO
MUNICÍPIO DE URUSSANGA**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado
pela Banca Examinadora para obtenção do
Grau de Bacharel, no Curso de Ciências
Contábeis da Universidade do Extremo Sul
Catarinense, UNESC, com Linha de Pesquisa
em Contabilidade de Custos.

Criciúma, 11 de Novembro de 2013.

BANCA EXAMINADORA

Marcelo Crispim Salazar - Esp. - UNESC- Orientador

Andréia Cittadin - Me. - UNESC - Examinador

Manoel Vilsonei Menegali - Esp. - UNESC - Examinador

**Dedico este trabalho a Deus, minha família,
meu namorado, e aos meus queridos
amigos que sempre me apoiaram nesta
caminhada.**

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus, pai de infinita bondade por me dar sabedoria e saúde nesta caminhada e pela oportunidade de realizar este sonho.

Aos meus pais Luiz Carlos Cremer e Ana Maria Mazzucco Cremer por terem me dado o dom da existência e por me proporcionarem esta vida maravilhosa. Agradeço também as minhas irmãs e o meu irmão pelo amor e pela amizade.

Agradeço novamente a minha mãe, que me auxiliou neste trabalho, fornecendo-me todos os dados necessários. Obrigado mãezinha.

Agradeço aos meus familiares que sempre me trataram com muito amor. Em especial minha avó Paulina Cechinel que para sempre estará o meu coração.

Ao meu namorado Cleber Zavarize, que com muito amor me auxiliou em TODOS os momentos e que por diversas vezes teve que disputar espaço com os trabalhos da universidade. Obrigado pela compreensão, paciência e carinho.

Agradeço aos meus amigos neste curso, em especial a Renata Rosso Sartor, Rafaela P. Padoin, Alana Amboni, Vanessa Freitas e a Monica Barreto que riram e choraram muitas vezes comigo, que me deram muita força para chegar ao final desta caminhada e que fizeram a história da minha vida mais bonita.

Aos meus colegas de trabalho da TRGW Assessoria e Contabilidade Ltda. em especial a Aloísio Westrup e Gisele Esteves Mota. Obrigada por todas as oportunidades oferecidas.

Serei eternamente grata aos meus professores que me fizeram crescer profissionalmente e pessoalmente. Agradeço especialmente meu orientador Marcelo Crispim Salazar que me acompanhou, auxiliou e enriqueceu ainda mais este trabalho.

Em fim a todos que me cercam e que contribuíram de alguma forma para a realização do meu sonho, meu eterno MUITO OBRIGADO!

“Tenho a impressão de ter sido uma criança brincando a beira-mar, divertindo-me em descobrir uma pedrinha mais lisa ou uma concha mais bonita que as outras, enquanto o imenso oceano de verdade continua misterioso diante de meus olhos. ”

Isaac Newton

RESUMO

CREMER, Karla Eliane. **Método de custeio variável como instrumento de gestão: um estudo de caso em uma empresa de doces localizada no município de Urussanga**. 2013. 124 p. Orientador: Marcelo Crispim Salazar. Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis. Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC. Criciúma – SC.

As pequenas empresas têm grande importância social no Brasil, principalmente pelo aspecto de geração de empregos. Contudo, estudos revelam que estes empreendimentos costumam encontrar dificuldades para superar um ano de existência e muitas deixam de existir com poucos meses de funcionamento. Vários fatores podem ser apontados como causadores e dentre estes pode ser mencionada a falta de utilização de um sistema de custeio e ferramentas como a análise de custo/volume/lucro. Nesse sentido o presente trabalho relata o estudo de caso em que foi aplicado o método de custeio variável, a técnica de *Mark-up* para formação do preço de venda e análise de custo/volume/lucro em uma empresa que produz e comercializa bolos, doces e salgados no município de Urussanga. O método de pesquisa enquadra-se como descritivo realizado mediante pesquisa bibliográfica, para o estudo de caso como instrumento de coleta de dados utilizou-se entrevista e pesquisa documental e a análise ocorreu de forma qualitativa. Foram coletados os dados referentes aos produtos da empresa e com o auxílio de planilhas eletrônicas foi possível visualizar os custos da empresa e seu desempenho econômico, assim percebeu-se que a empresa, de forma geral, está operando com eficiência. Em relação aos resultados obtidos é possível perceber a importância da análise de custos, da aplicação do índice de *Mark-up* e da análise de custo/volume/lucro, utilizando-se desses indicadores para facilitar a tomada de decisões em busca de bons resultados. Com isso, conclui-se que a empresa pode adotar este método como uma boa ferramenta em sua gestão.

Palavras-chave: Contabilidade de Custos. Custeio variável. Análise Custo/Volume/Lucro.

LISTA DE FÓRMULAS

Fórmula 1: Margem de contribuição	38
Fórmula 2: Ponto de equilíbrio contábil unitário	40
Fórmula 3: Ponto de equilíbrio contábil em valor	41
Fórmula 4: Fórmula do ponto de equilíbrio financeiro	41
Fórmula 5: Fórmula do ponto de equilíbrio econômico	42
Fórmula 6: Fórmula do ponto de equilíbrio de múltiplos produtos.....	43
Fórmula 7: Margem de segurança (reais)	44
Fórmula 8: Margem de segurança (unidades).....	44
Fórmula 9: Margem de segurança (%).....	44
Fórmula 10: <i>Mark-up</i> divisor	47
Fórmula 11: <i>Mark-up</i> multiplicador	47

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1: Apropriação dos custos indiretos	30
Figura 2: Custeio ABC.....	35
Figura 3: Principais Componentes da análise custo/volume/lucro	37
Figura 4: Ponto de equilíbrio	39
Figura 5: Cálculo do Preço de Venda pelo <i>Mark-up</i> divisor e multiplicador	48
Figura 6: Fluxograma do processo produtivo de bolos.....	58
Figura 7: Fluxograma do processo produtivo de doce simples e camuflado.....	59
Figura 8: Fluxograma do processo do produtivo de trufas	60
Figura 9: Fluxograma do processo produtivo de salgados assados.....	61
Figura 10: Fluxograma do processo produtivo de salgados fritos	62

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Bolos produzidos pela empresa	54
Quadro 2: Doces camuflados produzidos pela empresa	54
Quadro 3: Doces simples produzidos pela empresa	55
Quadro 4: Salgados assados produzidos pela empresa	56
Quadro 5: Salgados fritos produzidos pela empresa.....	56
Quadro 6: Resumo dos produtos oferecidos pela empresa	57
Quadro 7: Rateio gás	66
Quadro 8: Custo fixo	70

LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Custeio absorção x custeio direto	32
Tabela 2: DRE Custeio absorção x custeio direto	33
Tabela 3: Quantidade produzida no trimestre	57
Tabela 4: Média da produção mensal	64
Tabela 5: Produtos mais vendidos	64
Tabela 6: Preço da matéria-prima	65
Tabela 7: Consumo de matéria-prima e material secundário	67
Tabela 8: Custo do produto fabricado	68
Tabela 9: Custos variáveis por meio da média mensal produzida	69
Tabela 10: Energia elétrica mensal	69
Tabela 11: Mão de obra contratada mensal	70
Tabela 12: Material de limpeza mensal	70
Tabela 13: Consumo telefônico mensal	70
Tabela 14: Faturamento da empresa	71
Tabela 15: Preço de venda praticado pela empresa	72
Tabela 16: <i>Mark-up</i> vendas não comissionadas	73
Tabela 17: <i>Mark-up</i> vendas comissionadas	73
Tabela 18: Formação do preço de venda de bolos por meio da técnica de <i>Mark-up</i>	73
Tabela 19: Formação do preço de venda de doces camuflados por meio da técnica de <i>Mark-up</i>	74
Tabela 20: Formação do preço de venda de doces simples por meio da técnica de <i>Mark-up</i>	75
Tabela 21: Formação do preço de venda de trufas por meio da técnica de <i>Mark-up</i>	75
Tabela 22: Formação do preço de venda de salgado assado por meio da técnica de <i>Mark-up</i>	76
Tabela 23: Formação do preço de venda de salgado frito por meio da técnica de <i>Mark-up</i>	76
Tabela 24: Amostragem do cálculo de margem de contribuição por produto	77
Tabela 25: Margem de contribuição com preços de venda praticados pela empresa	78
Tabela 26: Margem de contribuição conforme Cenário 1	78

Tabela 27: Margem de contribuição conforme Cenário 2.....	79
Tabela 28: Comparativo da margem de contribuição Cenário 1 e 2 em relação ao cenário atual.....	79
Tabela 29: Ponto de equilíbrio total (preços praticados pela empresa).....	80
Tabela 30: Ponto de equilíbrio de múltiplos produtos em Reais (empresa)	80
Tabela 31: Ponto de equilíbrio de múltiplos produtos em unidades (empresa)	81
Tabela 32: Ponto de equilíbrio de múltiplos produtos em unidades e valor (Cenário 1)	82
Tabela 33: Ponto de equilíbrio de múltiplos produtos em unidades e valor (Cenário 2)	82
Tabela 34: Comparativo do ponto de equilíbrio em unidades referente Cenário 1 e 2 em relação ao cenário atual	83
Tabela 35: Comparativo do ponto de equilíbrio em Reais referente Cenário 1 e 2 em relação ao cenário atual	83
Tabela 36: Margem de segurança em unidades com preços de venda praticados pela empresa.....	84
Tabela 37: Margem de segurança em Reais com preços de venda praticados pela empresa	85
Tabela 38: Margem de segurança em unidades conforme cenário 1.....	85
Tabela 39: Margem de segurança em Reais conforme cenário 1	86
Tabela 40: Margem de segurança em unidades conforme cenário 2.....	86
Tabela 41: Margem de segurança em Reais conforme cenário 2.....	87
Tabela 42: Comparativo da margem de segurança em Reais referente Cenário 1 e 2 em relação ao cenário atual	87
Tabela 43: DR (preços praticados pela empresa)	88
Tabela 44: DR (cenário1)	88
Tabela 45: DR (cenário 2)	89
Tabela 46: Comparativo Resultado Cenário 1 e 2 em relação ao cenário atual	89

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABC	<i>Activity Based Costing</i>
ABIP	Associação Brasileira Da Indústria De Panificação E Confeitaria
CM	Centímetro
CV	Custo Variável
CV	Custo Variável
CVL	Custo/Volume/Lucro
DR	Demonstração Do Resultado
DV	Despesa Variável
G	Gramas
ITPC	Instituto Tecnológico
KG	Quilograma
LTDA	Limitada
MC	Margem De Contribuição
MIN	Minuto
ML	Mililitros
MS	Margem De Segurança
NF	Nota Fiscal
PE	Ponto De Equilíbrio
PEC	Ponto De Equilíbrio Contábil
PEE	Ponto De Equilíbrio Econômico
PEF	Ponto De Equilíbrio Financeiro
PV	Preço De Venda
R\$	Reais
UN	Unidade

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	17
1.1 TEMA E PROBLEMA.....	17
1.2 OBJETIVOS	18
1.3 JUSTIFICATIVA	19
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	20
2.1 CONTABILIDADE DE CUSTOS	20
2.2 TERMINOLOGIAS APLICADAS NA CONTABILIDADE DE CUSTOS	22
2.2.1 Gastos	22
2.2.2 Custos	23
2.2.3 Despesas.....	23
2.2.4 Investimentos	24
2.2.5 Perdas	24
2.2.6 Desperdícios	25
2.2.7 Desembolso	25
2.3 CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS.....	26
2.3.1 Quanto à facilidade de identificação ao produto.....	26
2.3.2 Quanto ao volume de produção.....	28
2.4 MÉTODOS DE CUSTEIO	29
2.4.1 Custeio por absorção.....	30
2.4.2 Custeio Direto ou Variável.....	31
2.4.3 ABC.....	34
2.5 ANÁLISE CUSTO/VOLUME/LUCRO (CVL)	36
2.5.1 Margem de contribuição	37
2.5.2 Ponto de equilíbrio	39
2.5.2.1. Ponto de equilíbrio contábil (PEC)	40
2.5.2.2 Ponto de equilíbrio financeiro (PEF).....	41
2.5.2.3 Ponto de equilíbrio econômico (PEE).....	42
2.5.2.4 Ponto de equilíbrio múltiplos produtos.....	42
2.5.3 Margem de segurança.....	43
2.6 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA	44
2.6.1 Método baseado no consumidor	44

2.6.2 Método baseado na concorrência.....	45
2.6.3 Método baseado no custo	45
2.7 TAXA DE MARCAÇÃO (<i>MARK-UP</i>)	46
2.8 EMPRESAS DE CONFEITARIA E DOCES ARTESANAIS	48
3 METODOLOGIA	50
3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO	50
4 ESTUDO DE CASO	53
4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA	53
4.2 CARACTERIZAÇÃO DOS PRODUTOS COMERCIALIZADOS.....	54
4.2.1 Descrição do processo produtivo	57
4.2.1.1 Processo de produção de bolos	57
4.2.1.2 Processo de produção doce camuflado e doce simples.....	58
4.2.1.3 Processo de produção trufas.....	59
4.2.1.4 Processo de produção de salgados assados	60
4.2.1.5 Processo de produção de salgados fritos.....	62
4.3 ETAPAS DA APLICAÇÃO DO MÉTODO DE CUSTEIO VARIÁVEL	63
4.3.1 Levantamento do volume de vendas.....	64
4.3.2 Custo das matérias-primas	65
4.3.3 Consumo de matéria-prima e material secundário por produto	66
4.3.4 Determinação do custo variável	67
4.3.4.1 Custo variável por meio da média mensal.....	68
4.3.5 Custo fixo e despesa fixa	69
4.3.6 Faturamento.....	71
4.3.7 Preços de venda praticados	71
4.3.8 Proposta para formação do preço de venda.....	72
4.3.9 Cálculo da margem de contribuição.....	77
4.3.10 Determinação do ponto de equilíbrio contábil	80
4.3.11 Cálculo da margem de segurança (em R\$ e unidades).....	83
4.4 DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO E ANÁLISE DOS DADOS	88
5 CONCLUSÃO	91
REFERÊNCIAS.....	94
APÊNDICES	98
APÊNDICE A – VENDAS POR ENCOMENDAS.....	99

APÊNDICE B - MÉDIA QUANTIDADE VENDIDA.....	107
APÊNDICE C – PREÇO DA MATÉRIA PRIMA.....	110
APÊNDICE D – RATEIO GÁS	111
APÊNDICE E - CUSTO VARIÁVEL.....	112
APÊNDICE F– CUSTO DOS PRODUTOS CENÁRIO DA EMPRESA.....	113
APÊNDICE G – CUSTO DOS PRODUTOS CONFORME CENÁRIO 1	116
APÊNDICE H - CUSTO DOS PRODUTOS CONFORME CENÁRIO 2	119
APÊNDICE I – DR.....	122
APÊNDICES J – COMPARATIVOS GERAIS.....	123

1 INTRODUÇÃO

Neste capítulo aborda-se o tema juntamente com o problema deste trabalho. Em seguida serão apresentados o objetivo geral e os objetivos específicos traçados. Posteriormente é descrito a justificativa, evidenciando a importância do assunto no contexto empresarial.

1.1 TEMA E PROBLEMA

Em 2012, o índice de crescimento das empresas de Panificação e Confeitaria foi de 11,6%, o que representa um faturamento de R\$ 70,29 bilhões. O levantamento dos números foi feito pelo Instituto Tecnológico ITPC, em parceria com a Associação Brasileira da Indústria de Panificação e Confeitaria – ABIP por meio de pesquisa em mais de 1.600 empresas de todo o país, abrangendo das pequenas até grandes representantes do setor. Esta projeção de faturamento abrange as cerca de 20% de empresas informais que compõem o setor.

O setor de padaria e confeitaria passou por diversas mudanças ao longo do tempo. Por muitos anos, as empresas do segmento se pautaram por um modelo de administração “empírico”, baseado mais em tentativas pontuais do que em planejamento. Isso tem mudado. Hoje o consumidor tem se tornado mais exigente, pensa em comodidade, produtos de qualidade e que o assistam em diferentes momentos do seu cotidiano. O mercado também tem mudado, se tornando mais agressivo e competitivo com a inserção de novos concorrentes cada vez mais capacitados que já entram neste nicho sabendo o que quer e do potencial existente no setor de panificação e confeitaria.

A necessidade de crescimento e a busca por informações diferenciadas no mercado da confeitaria podem ser fatores determinantes para o sucesso ou insucesso de uma empresa. Por conta disso as organizações também têm buscado cada vez mais o conhecimento da contabilidade de custos para tornar-se mais atraentes, respondendo de forma positiva às várias mudanças ocorridas tanto no âmbito interno quanto externo de sua organização.

Saber se o empreendimento é lucrativo ou não é uma informação vital para o negócio. Assim, é necessário analisar a produção e saber onde e quando

estão ocorrendo desperdícios, perdas, erros em receitas, perda de vendas. Para tanto a empresa pode fazer um controle com a apuração dos custos das mercadorias. Deverá verificar ainda aspectos como: custo de aquisição: valor de compra do produto junto ao fornecedor; *Mark-up*: percentual aplicado sobre o valor do produto adquirido; valor de venda previsto: valor determinado pela soma do custo da mercadoria mais o *Mark-up*; participação na venda por departamento: participação de cada produto ou departamento, em percentual ou valor, no total das vendas; margem de contribuição: valor com que cada produto participa, em percentual e valor para pagar os custos e despesas fixas da empresa e ponto de equilíbrio: valor de venda mínimo para a empresa não apresentar lucro, nem prejuízo. É fundamental também que o empreendedor faça mensalmente seu resultado operacional. Por meio dele que se define o montante de lucro da empresa.

Nesse contexto o presente trabalho consiste em quantificar os custos da produção de uma empresa que produz bolos, doces e salgados para degustação e eventos em geral por meio do método de custeio variável e fazer uma análise dos indicadores de Custo/Volume/Lucro para saber qual rentabilidade deste empreendimento. Portanto, tem-se a seguinte questão norteadora da pesquisa: Como apurar o custo dos produtos e formar o preço de venda utilizando o método de custeio variável como instrumento de gestão?

1.2 OBJETIVOS

O objetivo principal deste trabalho é apurar os custos dos produtos e formar o preço de venda utilizando o método de custeio variável como instrumento de gestão na produção de bolos, doces e salgados em um empreendimento localizado em Urussanga. Para tanto é necessário alcançar os seguintes objetivos específicos:

- a) Apresentar os aspectos conceituais da contabilidade de custos;
- b) Mapear o processo produtivo dos produtos elaborados pela empresa;
- c) Aplicar o método de custeio variável para calcular o custo e formar o preço de venda dos produtos comercializados;
- d) Aplicar os conceitos de Análise Custo/Volume/Lucro.

1.3 JUSTIFICATIVA

Com o advento da globalização e a competitividade das empresas no cenário atual da economia Brasileira a redução dos custos torna-se um fator importante em prol da competitividade, pois o mesmo tem a capacidade de levar aos gestores o conhecimento da rentabilidade de cada produto, identificando qual possui custo mais elevado, qual mais competitivo, além de contribuir para a identificação da necessidade de aumento ou redução em linhas de produção, criação de novos produtos, entre outras informações que podem ser geradas de acordo com a necessidade de cada organização.

De acordo com Megliorini (2002), os custos são identificados a fim de atingir os seguintes objetivos: determinação do lucro, controle das operações e tomada de decisões.

Tão importante quanto saber determinar os custos dos produtos fabricados ou dos serviços prestados, é saber otimizar esses custos, estudando técnicas que proporcionem a redução dos custos sem, no entanto, reduzir qualidade.

A empresa objeto da parte prática deste estudo não possui um sistema de custeio. Diante disso, o presente estudo vem contribuir para a rentabilidade do negócio, demonstrando uma das várias aplicações da contabilidade de custos como forma de auxílio na tomada de decisões em um ponto que é de primordial importância para a consolidação de qualquer empreendimento: a constituição do custo da produção e a formação do preço de venda.

Esta pesquisa estará preenchendo as necessidades de informações mais prioritárias da empresa em questão, pois neste momento os dados obtidos no atual modelo de gestão não estão sendo convenientemente satisfatórios. Com informações corretas à empresa poderá manter-se no mercado gerando assim empregos, fortalecendo a economia, melhorando a qualidade de vida, gerando vários benefícios diretos ou indiretos que contribuem para a sociedade

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

No capítulo a seguir será apresentado um breve histórico sobre o tema, após, alguns conceitos relacionados com o tema em questão e algumas terminologias aplicadas a área de custos, definições de custeio direto e indireto, custos fixos e variáveis serão abordados de forma objetiva para posterior análise do problema específico. Também serão apresentados conceitos de análise de custo/volume/lucro e os aspectos sobre a formação do preço de venda, com ênfase na técnica de *Mark-up*.

2.1 CONTABILIDADE DE CUSTOS

A contabilidade de custos é a área da contabilidade que identifica, avalia e integra informações referentes aos custos dos produtos e serviços. Sua principal função é fornecer dados precisos para a tomada de decisão (MARTINS, 2001).

De acordo com Crepaldi (2004, p. 14), a contabilidade de custos “ [...] desenvolveu-se com a Revolução Industrial, e teve que se adaptar a nova realidade econômica, com o surgimento das máquinas e consequente produção em grande escala. ”

Segundo Bornia (2009, p. 11):

A contabilidade de custos surgiu com o aparecimento da revolução industrial com o intuito de determinar os custos dos produtos fabricados. Antes disso, os artigos normalmente eram produzidos por artesãos que via de regra, não constituíam pessoas jurídicas, e praticamente só existiam empresas comerciais, as quais utilizavam a contabilidade financeira basicamente para a avaliação do patrimônio e a apuração do resultado do período.

A necessidade de controle fez com que a contabilidade de custos ganhasse importância no início do capitalismo. Santos (2005, p. 21) afirma que “ era por meio da contabilidade de custos que o comerciante tinha resposta se estava lucrando com seu negócio, pois bastava confrontar as receitas com as despesas do mesmo período. ”

Nota-se que este ramo da contabilidade surgiu da contabilidade financeira. A necessidade de se mensurar monetariamente os estoques e

demonstrar os resultados operacionais das indústrias que estavam surgindo no início do sec. XIX foram fatores que impulsionaram seu surgimento. (Santos, 2005).

A partir da revolução industrial a contabilidade de custos continuou a evoluir, conforme afirma Leone (2000, p. 30) “ a contabilidade de custos aparece pela primeira vez como técnica independente e sistemática nos Estados Unidos, envolvendo a produção industrial, sobretudo estudando os problemas de mão – de - obra e repercussões no custo industrial. ”

O mesmo autor relata ainda que mais tarde a contabilidade de custos passou a se preocupar de modo menos empírico com os custos de material consumido nas operações.

Atualmente a contabilidade de custos é considerada um instrumento de gestão, pois fornece informações que auxiliam no controle e tomadas de decisões para a administração de qualquer segmento empresarial. (BERTI, 2002).

De acordo com Berti (2002, p.28) a finalidade da contabilidade de custos consiste em:

Auxiliar o usuário na tomada de decisão, ou seja, servir como subsídio para atender as necessidades gerenciais, principalmente em três grandes grupos:

- 1 – informações que servem para a determinação da rentabilidade e do desempenho das diversas atividades da entidade;
- 2- Informações que auxiliam a gerência a planejar, a controlar e administrar o desenvolvimento das operações;
- 3- Informações para a tomada de decisões.

Segundo Bornia (2002 p. 26), “[...] sem a capacidade de avaliar o desempenho de suas atividades e de intervir rapidamente para a correção e melhorias dos processos, a empresa estará em desvantagem frente a competição mais eficiente.”

De acordo com os conceitos de Berti (2002), a contabilidade de custos desenvolve um papel fundamental na gestão de uma empresa, fornecendo informações que auxiliam a gestão a tomar decisões e contribuem para sua permanência e diferenciação no mercado. Para melhor compreensão do seu funcionamento é necessário conhecer as terminologias utilizadas, que serão expostas no tópico seguinte.

2.2 TERMINOLOGIAS APLICADAS NA CONTABILIDADE DE CUSTOS

Para se conhecer e aplicar a contabilidade de custos é necessário compreender as nomenclaturas relacionadas a esta matéria, com o intuito de identificar as diferenças entre cada uma delas. (LEONE, 2000).

Segundo Wernke (2001, p. 11):

Para uma eficiente gestão de custos, é necessária a compreensão dos conceitos básicos relacionados ao tema. As várias interpretações encontradas na literatura contábil podem conduzir a diferentes entendimentos dos fatores que sejam classificáveis como gastos, investimentos, despesas, perdas, desperdícios e custos.

Diante do exposto, descreve-se a seguir alguns conceitos relacionados à contabilidade de custos.

2.2.1 Gastos

Gastos são termos utilizados para a obtenção de um produto ou serviço utilizado nas operações industriais, que tem como contra partida a saída de recursos financeiros ou a contratação de uma dívida perante terceiros. Martins (2003) define gasto como a compra de um produto ou serviço que gera algum desembolso financeiro para a entidade. Geralmente este desembolso é representado por entrega ou promessa de ativos da entidade.

Segundo Dubois, Kulpa e Souza (2006), os gastos referem-se à aquisição de bem ou serviço e podem ser classificados como: custo, despesa e investimento. São exemplos de gasto: mão de obra compra de matéria-prima, energia elétrica, entre outros.

Meghiorini (2007) considera como gasto a aquisição de recursos consumidos no ambiente fabril para a fabricação do produto, mercadorias para revenda, recursos para realização de serviços, recursos a serem consumidos no ambiente de administração, recursos a serem consumidos no ambiente comercial, entre outros.

2.2.2 Custos

Classificam-se como custos todos os gastos que estão relacionados com o processo produtivo. (LEONE, 2000).

Este gasto é reconhecido no momento em que é usado na fabricação de um produto ou realização de um serviço (MARTINS, 2003).

Conforme Ferreira (2007, p. 15), “ o custo só existe durante o processo de produção bem ou serviço. Assim, enquanto o produto está em fase de fabricação, os valores agregados na sua produção são tratados como custos. ”

Baseando-se nos conceitos expostos acima, custos são os gastos ocorridos no momento da fabricação de um produto ou prestação de serviço. Cita-se como exemplo: matéria-prima utilizada no processo produtivo, depreciação de máquinas, energia elétrica, entre outros.

2.2.3 Despesas

As despesas não estão diretamente ligadas com o processo produtivo. De acordo com Ribeiro (1999, p. 22) “a despesa compreende os gastos decorrentes do consumo de bens e da utilização de serviços das áreas administrativas, comercial e financeira, que direta ou indiretamente visam à obtenção de receita. ”

Wernke (2005, p. 22), ao conceituar despesa afirma que:

Este conceito é empregado para identificar, no caso de uma fábrica, os gastos não relacionados com a produção, mas que são necessários ao funcionamento da organização, ou seja, os gastos ligados as atividades gerenciais da empresa (como despesas de vendas, despesas administrativas e despesas financeiras)

A despesa difere-se do custo, pois não está relacionada com o processo produtivo. Para salientar a diferença entre custos e despesas, Berti (2006, p. 21) afirma que:

Custo é o gasto com a fabricação do produto (processo produtivo). O custo só afetará o resultado com a parcela do gasto correspondente aos produtos vendidos. Despesa são fatores identificáveis a administração financeira e relativa as vendas, que reduzem a receita. A despesa afetará diretamente o resultado do exercício.

Consideram-se exemplos de despesas, os gastos relacionados com o setor administrativo e comercial de uma empresa, como: salários, marketing, comissões sobre vendas. Nota-se que tais gastos, ocorrem fora do ambiente de produção e visam à manutenção das atividades da organização e a obtenção de receita. (CREPALDI, 2004).

2.2.4 Investimentos

Classificam-se como investimentos, os gastos efetuados na aquisição de ativos com a perspectiva de gerar benefícios econômicos futuros. (WERNKE, 2005).

Crepaldi, (2004, p.21) afirma que “investimento é todo gasto para aquisição de ativo, com finalidade de obtenção de benefícios a curto, médio ou a longo prazo.”

Sendo assim, pode-se dizer que investimentos são sacrifícios financeiros que ocorrem pela aquisição de bens ou serviços, que ficam estocados nos ativos da empresa. A baixa destes investimentos é realizada em função da venda, amortização, desaparecimento, perecimento, ou desvalorização. (MARTINS, 2003).

Cita-se como exemplos de investimentos a aquisição de móveis e utensílios, terrenos, máquinas, entre outros. (CREPALDI, 2004).

2.2.5 Perdas

As perdas estão ligadas a eventos ocasionais e indesejados no processo operacional da entidade. São fatos que ocorrem devido a situações excepcionais e não integram o custo dos produtos. (WERNKE, 2005).

Conforme Oliveira e Peres Jr. (2005, p. 36), as perdas são “gastos anormais e involuntários que não geram um novo bem ou serviço e tampouco geram receitas e são apropriados diretamente no resultado do período que ocorrem. ”

De acordo com Bornia (2002, p. 41):

[...] a perda normalmente é vista, na literatura contábil, como o valor dos insumos consumidos de forma anormal. As perdas são separadas dos custos, não sendo incorporadas nos estoques. Exemplificando: se por um motivo qualquer, houver um consumo anormal de matéria-prima, isso é caracterizado como perda.

Para complementar, Martins (2003) ressalta que a perda não se confunde com a despesa, nem com o custo, pois é classificada como anormal e involuntária, não é um sacrifício feito com obtenção de receita.

Por fim compreende-se que as perdas ocorrem de forma involuntária, anormal e não contribuem para geração de receitas. Pode-se citar como exemplo o obsolescimento de estoque, perdas com incêndios, chuvas, entre outros. (CREPALDI, 2004).

2.2.6 Desperdícios

Os desperdícios podem ser classificados como os gastos resultantes da falta de controles internos e do mau aproveitamento dos recursos e que por fim podem ser evitados. (WERNKE, 2005).

Berti (2006) define que “gastos ocorridos nos processos produtivos ou na geração de receitas e que possam ser eliminados sem prejuízos da qualidade ou quantidade de bens, serviços ou receitas geradas constituem os desperdícios.”

Wernke (2005, p.12) complementa a teoria afirmando que desperdícios são considerados “todas as atividades que não agregam valor e que resultam em gasto de tempo, dinheiro, recursos sem lucro, além de adicionarem custos desnecessários aos produtos.”

Sendo assim, trata-se de um sacrifício econômico que não valoriza o produto e nem serve para suportar diretamente o trabalho efetivo. Como exemplo de desperdício pode-se citar: produtividade menor que a normal, corte de material indevido, entre outros. (BORNIA, 2002).

2.2.7 Desembolso

O desembolso é o pagamento resultante de uma compra (aquisição) de um bem ou serviço, caracterizado pela saída financeira da empresa. (BERTI, 2009).

De acordo com Oliveira e Peres Jr. (2005, p. 29), desembolso refere-se as:

Saídas de dinheiro do caixa ou das contas bancárias da empresa, ou seja, entrega a terceiros de parte dos numerários da empresa. Os desembolsos

ocorrem em virtude do pagamento de compras efetuadas a vista ou de uma obrigação assumida anteriormente.

Sendo assim, consiste na realização do pagamento, portanto não precisa ocorrer no momento do gasto. Dessa forma, efetuada uma compra de material com 60 dias de prazo para pagamento, o gasto ocorre imediatamente, mas o desembolso só ocorrerá dois meses depois (BORNIA, 2002).

Segundo as definições sobre desembolso acima citadas, entende-se este conceito como o ato de pagar obrigações com terceiros.

2.3 CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS

Os custos são classificados para fornecer informações específicas, de acordo com os critérios adotados. De acordo com Megliorini (2002) tal classificação leva em consideração sua facilidade de identificação aos produtos (diretos e indiretos) ou o volume de produção (fixos ou variáveis).

Os custos podem ser classificados de maneiras diferentes dependendo da sua finalidade. Segundo Leone (2000) existe vários tipos de custos, tantos quantos forem as necessidades gerencias. O profissional que trabalha com esta área estabelece e prepara os tipos de custos diferentes que vão atender as diferentes finalidades da administração.

Megliorini (2002) cita que “ as duas classificações básicas compreendem aquelas que permitem determinar o custo de cada produto fabricado e o seu comportamento em diferentes níveis de produção em que uma empresa possa operar. ” A seguir serão apresentadas estas categorias.

2.3.1 Quanto à facilidade de identificação ao produto

Os custos são gastos que estão relacionados ao processo produtivo, por esse motivo são alocados aos produtos. Megliorini (2002), afirma que existe a necessidade de estabelecer critérios para apropriar o custo ao produto. Em relação à identificação dos produtos os custos são classificados como diretos ou indiretos.

Conforme Dutra (2003) no momento em que os custos ocorrem, os custos diretos têm um destino certo e definido, enquanto os custos indiretos ficam indecisos

sobre seu destino, aguardando a ação de um agente externo para ajudar em seu direcionamento.

De acordo com o autor “ direto é o custo que pode ser diretamente apropriado a cada tipo de bem ou órgão no momento de sua ocorrência, isto é, está ligado diretamente a cada tipo de bem ou função de custo. ” (DUTRA, 2003, p. 42).

Segundo Bomfim e Passarelli (2006, p. 42-43) esclarecem que “os custos diretos são aqueles que podemos identificar como pertencentes a este ou aquele produto, pois há como mensurar quanto pertence a cada um, de forma objetiva e direta. ”

Observa-se que os custos diretos são aqueles que podem ser facilmente identificados e atribuídos a um determinado produto. Dubois, Kulpa e Souza (2006, p. 17) afirmam que “estes custos podem ser apropriados de maneira objetiva aos produtos elaborados, por que há uma forma de medição clara de seu consumo durante a fabricação. ”

Nesse sentido, Oliveira e Perez Jr. (2000, p. 72) comentam que os custos diretos “[...] não necessitam de critérios de rateios para serem alocados aos produtos fabricados ou serviços prestados, já que são facilmente identificados. ”

Os custos indiretos, por sua vez, não são facilmente apropriados aos itens originados nos parques fabris. Estes geralmente necessitam de critérios específicos para sua alocação, o que pode causar deficiências no processo. (BORNIA, 2002).

De acordo com Wernke (2005, p. 8), “ os custos indiretos englobam os itens de custos em que há dificuldades de identificá-los as unidades de produtos fabricados no período. ”

Para Nascimento (2001), é o que embora não incida diretamente sobre a produção ou venda, tem participação nas atividades de apoio e auxiliam no processo de transformação, produção e comercialização de um bem ou serviço.

Oliveira e Perez Jr. (2000, p. 74) entendem que:

Custos indiretos são aqueles que, por não serem perfeitamente identificados nos produtos ou serviços, não podem ser apropriados de forma direta para as unidades específicas ordens de serviços ou produto, serviços executados, etc. Necessitam, portanto, da utilização de algum critério para rateio para sua alocação.

Percebe-se que os gastos gerados em meio à elaboração dos produtos e que são de difícil alocação a cada unidade fabricada, são classificados como custo

indireto. Estes custos podem ser energia elétrica, combustível de máquinas, depreciações, entre outros. Os custos indiretos para serem apropriados aos produtos obrigam o uso do rateio. (BOMFIM; PASSARELI, 2006).

Diante do exposto, cabe definir rateio como “uma divisão proporcional pelos valores de uma base. Esses valores devem ser atribuídos pelos diferentes produtos ou funções dos quais se deseja apurar o custo, devendo ser reconhecidos e estar disponíveis no final do período de apuração.” (DUTRA, 2003, p. 189).

Perez Jr., Oliveira e Costa (2005) afirmam que a definição da base de rateio depende do gasto a ser rateado, como também do produto e do centro de custo.

Por fim, torna-se necessário aos custos indiretos a utilização de algum tipo de rateio, o qual atribui o valor do custo aos produtos ou serviços mediante algum critério estabelecido. (BOMFIM; PASSARELI, 2006).

2.3.2 Quanto ao volume de produção

Nesta classificação, os custos são analisados quanto à quantidade produzida, se ocorre ou não variação no seu valor. Os custos podem ser classificados como fixos ou variáveis. (WERNKE, 2005).

De acordo com Nascimento (2001) os custos fixos são gastos que não sofrem alterações independentemente da quantidade produzida.

Segundo Wernke (2005, p. 8), os custos fixos:

São os custos que tem seu montante fixado independentemente de oscilações na atividade fabril, não possuindo qualquer vinculação com o aumento ou redução do número de unidades produzidas no mês. Mesmo que a quantidade de peças, quilos, metros, unidades, ou litros produzidos sejam maior ou menor, tais custos terão o mesmo valor no final do período.

Segundo Bruni (2006), mesmo com a ocorrência de grandes modificações relacionadas ao volume de vendas ou a quantidade produzida em um determinado período, os valores permanecem os mesmos em relação aos custos fixos.

Martins (2003), afirma que os custos fixos podem sofrer alterações, ainda que por muito tempo se mantenha o mesmo. Este segmento pode ser modificado em relação à variação de preços, de expansão da empresa ou por mudanças tecnológicas.

Os custos variáveis por sua vez são caracterizados por se alterarem conforme a quantidade produzida. Megliorini (2002, p. 13) complementa afirmando que custos variáveis “ são aqueles que aumentam ou diminuem, oscilando ao sabor do nível de produção. ”

Para Santos (2006, p. 62) “ consideram-se custo variável todos os custos cujo total depende do nível de atividade, isto é, crescem ou decrescem junto com o nível de atividade, porem não sempre na mesma proporção. ”

De acordo com Nascimento (2002), o custo variável é o que a qualquer mutação da quantidade produzida ou vendida, acompanha essa variação. Tem-se como exemplo de custo variável a matéria-prima, mão de obra direta, entre outros.

Os custos variáveis têm a seguinte característica segundo Perez Jr., Oliveira E Costa (2005, p. 59):

- Seu valor total varia na produção direta do volume de produção
- O valor é constante por unidade, independentemente da quantidade produzida.
- A alocação aos produtos ou centros de custos é normalmente feita de forma direta, sem necessidade de utilização de critérios de rateios.

Segundo os conceitos de Perez Jr, Oliveira e Costa (2005) os custos variáveis tem seu valor vinculado à quantidade produzida no período.

2.4 MÉTODOS DE CUSTEIO

Os métodos de custeio definem o custo unitário de cada produto fabricado ou serviço prestado por uma empresa. (MARTINS, 2003).

De acordo com Wernke (2005, p.17).

Método é um vocabulário de origem grega e resulta das palavras *meta* (resultado que se deseja atingir) e *hodós* (caminho). É, portanto, o caminho para chegar aos resultados pretendidos. Custeio significa atribuir valor de custo a um produto, mercadoria ou serviço.

Os métodos de custeio determinam os critérios utilizados para a apuração dos custos. Segundo Megliorini (2002, p.3) “existem diversos métodos de apropriação de custos e cada um emprega critérios diferentes. ” Atualmente os métodos mais utilizados são: Custeio por absorção, Custeio Variável e Custeio

Activity Based Costing – ABC. Cabe ao gestor analisar e definir o método de custeio mais adequado, conforme as características da instituição.

Para conhecimento das metodologias adotadas para cada técnica de custeio a seguir são descritos cada um.

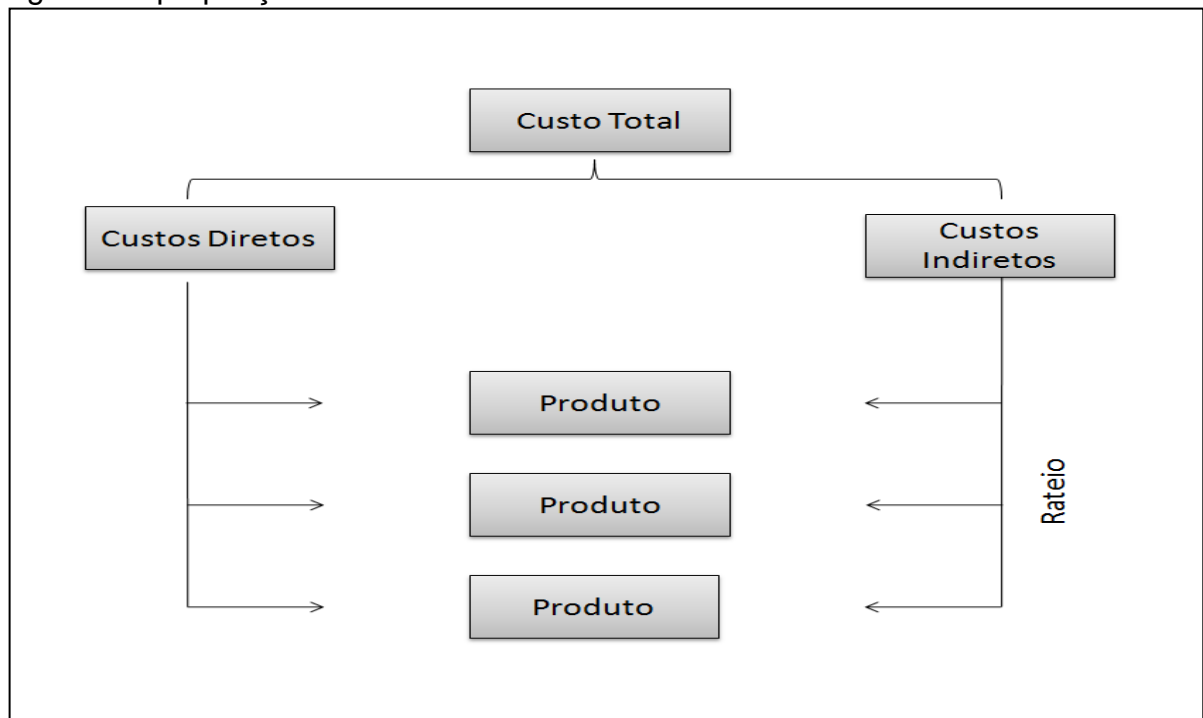
2.4.1 Custeio por absorção

No método de custeio por absorção são alocados todos os custos relacionados com a produção de um bem ou serviço, sendo estes fixos, variáveis, diretos, e indiretos. (OLIVEIRA; PEREZ JR., 2005).

De acordo com Stark (2007), o sistema de custeio por absorção considera como componente do custo os elementos diretamente e indiretamente ligados a produção. Os custos diretos podem ser associados de forma direta e viável ao produto já os custos indiretos são apropriados por meio de critérios de rateios, ou seja, índices que direcionará a distribuição dos custos aos produtos.

A forma esquemática da alocação dos custos é apresentada na Figura a seguir:

Figura 1: Apropriação dos custos indiretos



Fonte: Stark (2007, p. 161)

Para Wernke (2005), o custeio por absorção é o mais adequado, pois atende as necessidades contábeis, como avaliação de estoques e apuração do custo do produto ou serviços, como também a legislação brasileira.

Segundo Oliveira e Perez Jr. (2005, p. 123):

O sistema de custeio por absorção não é um princípio contábil em si, mas uma metodologia decorrente da aplicação desses princípios. Dessa forma, o método é válido para a apresentação de demonstrações contábeis e para o pagamento de imposto de renda.

O método de custeio por absorção é derivado da aplicação dos princípios fundamentais da contabilidade e no Brasil adotado pela legislação comercial e fiscal, principalmente por confrontar receitas e despesas. (CREPALDI, 2004).

Para Wernke (2005) este método tem como vantagens o atendimento a legislação fiscal, a apuração do custo por centro de custo, visto que sua aplicação exige a organização contábil e por fim permite a apuração do custo total de cada produto uma vez que absorve todos os custos.

Como mencionado anteriormente os custos são classificados em diretos e indiretos. Os custos diretos são facilmente alocados aos produtos, e os custos indiretos são alocados aos produtos por meio de critérios de rateios. Nesse contexto Wernke (2005) ressalta que, se tratando de custo indireto, este método apresenta desvantagens, pois sua apropriação não ocorre de forma objetiva. Deste modo, o valor de um custo pode ser maior ou menor que o valor apurado, o que pode tornar este método desvantajoso.

2.4.2 Custeio Direto ou Variável

O método de custeio variável se caracteriza por apropriar aos produtos ou serviços apenas os gastos a eles associados, classificados como custos diretos ou custos variáveis. Os demais gastos necessários para manter a estrutura produtiva, como custos indiretos, custos fixos e despesas fixas, não devem ser considerados quanto ao custeamento dos produtos fabricados ou dos serviços prestados. (WERNKE, 2005).

Na visão de Nascimento (2001, p. 57) o custeio variável:

[...] consiste em amputar ao produto final ou a produção apenas os custos variáveis e diretos (matéria-prima, embalagens, Mão de obra direta, energia, etc.), levando os custos fixos e indiretos, como depreciação, seguros, gastos gerais de fabricação e tantos outros, como despesas de administração, direto a conta de apuração de resultado do exercício.

Este método surgiu, pelos problemas gerados pelo sistema de custeio por absorção em relação à apropriação dos custos fixos. (FERREIRA, 2007).

Martins (2003, p. 197-198) complementa, afirmando que o método de custeio variável surgiu devido algumas deficiências, sendo elas:

Os custos fixos existem antecipadamente. Não dependem da fabricação, e estão mais relacionados com a capacidade de produção instalada, do que com as oscilações do volume de produção;
Quase sempre são distribuídos a base de critérios de rateios (em geral arbitrários e imprecisos), que efetivamente não ligam o custo a este ou aquele produto, e tomando-se critérios de rateios diferentes, chega-se a resultados diferentes;
Os custos fixos por unidade dependem do volume de produção: aumentando-se o volume, temos um menor custo fixo por unidade e vice-versa.

O custeio variável muitas vezes é utilizado como ferramenta gerencial no processo administrativo e na tomada de decisões. Bornia (2002, p. 56) afirma que, “o custo variável está relacionado com a utilização de custos para o apoio a decisões de curto prazo, onde os custos variáveis tornam-se relevantes e os custos fixos não.

Para comparar o método de custeio variável ao custeio por absorção apresenta-se a Tabela a seguir:

Tabela 1: Custeio absorção x custeio direto

Componentes	Absorção	Direto/Variável
Matéria-prima (R\$)	2.500	2.500
Outros custos	1.700	1.700
Custos fixos/indiretos (R\$)	330	-
Custo total (R\$)	4.530	4.200
Produção do mês	10 un.	10 un.
Custo unitário (R\$)	453/un.	420/un.

Fonte: Wernke (2005, p. 91)

A Tabela 02 apresenta a diferença do resultado do exercício entre os dois métodos:

Tabela 2: DRE Custeio absorção x custeio direto

DRE	Absorção	Direto/Variável
Receita (5 un. X R\$ 600)	3.000	3.000
CPV (5un.X custo unitário)	(2.265)	(2.100)
Lucro Bruto	735	900
Custos Fixos/Indiretos	-	(330)
Resultado	735	570

Fonte: Wernke (2005, p. 92)

Nota-se que no método de custeio por absorção os custos fixos/indiretos são alocados aos produtos (por meio de rateios), já no método variável os custos fixos são lançados no resultado. (WERNKE, 2005).

Ao analisar o resultado final obtido pelos dois métodos, nota-se que o custeio variável apresentou um resultado menor em relação ao custeio por absorção. Esta diferença foi ocasionada pela forma de apropriação dos custos fixos. No método de custeio por absorção foram deduzidos dos resultados apenas os custos fixos dos produtos já comercializados. No método do custeio direto foram deduzidos todos os custos fixos do período, independentemente da quantidade vendida. (WERNKE, 2005).

O autor ainda afirma que, obtém-se pelo método variável menor resultado e menor imposto de renda a pagar o que leva a Legislação Brasileira não aceitar este método para fins tributários.

Bertó e Beulke (2005, p. 35) listam as principais vantagens e desvantagens do custeio variável.

- Não aceito pela legislação na avaliação de estoques do país;
- Eminentemente gerencial dotado de muita flexibilidade, é um sistema que facilita a estratégia de preços em termos de competitividade para a empresa;
- Não permite visualização individualizada do resultado dos produtos, das mercadorias e dos serviços, mas exige planejamento global das relações custo/volume/margens;
- Voltado ao enfoque mercadológico externo da empresa.

Por fim, cabe salientar que este método é bastante utilizado para fins gerenciais. Sua metodologia atribui aos produtos apenas os gastos variáveis, enquanto os gastos fixos são alocados ao resultado do exercício, ou seja, mesmo tratamento dado as despesas. (BORNIA, 2002).

O método de custeio variável e método de custeio absorção apresentam vantagens e desvantagens. Deste modo, no tópico seguinte apresenta-se o método *Activity Based Costing* – ABC, para suprir informações não obtidas.

2.4.3 ABC

Esta metodologia preocupa-se em alocar de forma mais precisa os custos indiretos a seus produtos ou serviços. A utilização do ABC passou a ser realizada, após constatar-se que os critérios de rateios utilizados no custeio de absorção eram inadequados, uma vez que poderiam ser distorcidos na alocação dos valores aos produtos ou serviços. (BORNIA, 2002).

Segundo Dubois, Kulpa, Souza (2006) este método reconhece que os custos são consequências das atividades realizadas, e estas resultam na produção de bens e serviços.

A metodologia de custeio ABC é conceituada por Wernke (2005, p. 29) da seguinte forma:

O ABC é uma metodologia de apuração de custos cuja característica de maior destaque é a capacidade de distribuir as despesas e os custos indiretos aos produtos de forma mais justa (em comparação ao custeio por absorção), já que tenta mensurar o efetivo consumo desses gastos pelos itens fabricados. Para concretizar essa melhor alocação das despesas e dos custos indiretos, o ABC utiliza diversos critérios de rateios (ou de direcionamento) que tenham reação lógica com o tipo de gasto que está sendo distribuído aos produtos.

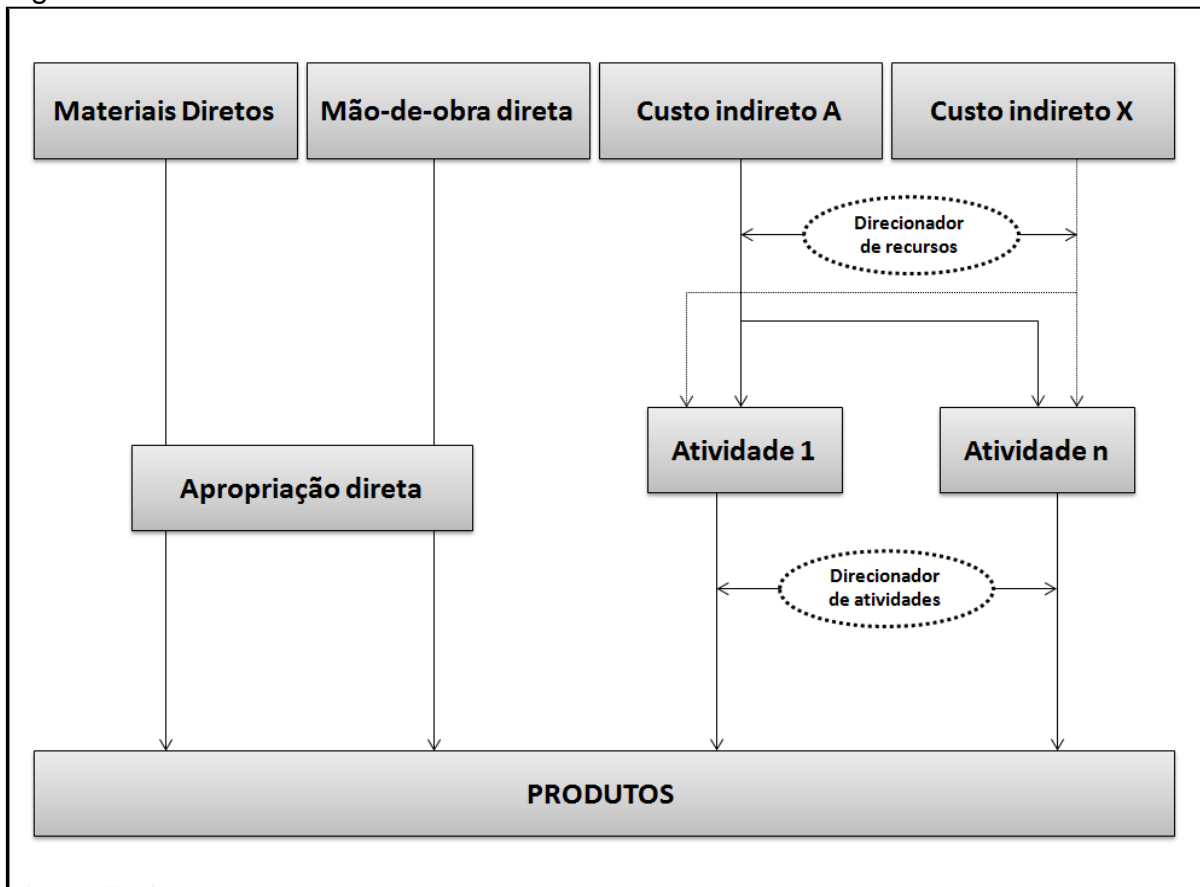
O método ABC procura rastrear os gastos das empresas por meio do monitoramento das atividades executadas, para posteriormente alocar estes gastos aos produtos de maneira mais eficiente. (SOUZA; CLEMENTE, 2007).

Em relação à aplicação do método de custeio ABC, Martins (2003, p. 87) afirma que:

O ABC pode ser aplicado, também aos custos diretos, principalmente a mão-de-obra direta, e é recomendável que o seja, mas não haverá, neste caso, diferenças significativas em relação aos chamados “sistemas tradicionais”. A diferença fundamental está no tratamento dado aos custos indiretos.

A Figura 2 expõe de forma mais clara a estrutura do método de custeio ABC:

Figura 2: Custeio ABC



Fonte: Megliorini (2007, p. 152)

Por meio desta Figura observa-se que os custos diretos são apropriados diretamente aos produtos enquanto os custos indiretos são distribuídos às atividades para depois serem apropriados aos produtos. (MEGLIORINI, 2007).

De acordo com Kaplan, Cooper (1998, p. 75) fatores importantes contribuíram para o avanço do método ABC como:

- a) A prática da contabilidade gerencial esta divorciada das necessidades financeiras;
- b) A insatisfação com os dados de custos, apurados pelos sistemas tradicionais que distorcem os custos dos produtos/serviços, atribuindo custos indiretos aos produtos, de acordo com as bases de rateios arbitrárias. [...];
- c) Competitividade, ou seja, o mercado está cada vez mais competitivo, sendo necessários sistemas de custos gerenciais que gerem informações para melhoria nos processos;
- d) A busca pela excelência empresarial.

Atualmente o método ABC tem sua aplicabilidade tanto em empresas de manufatura como prestadora de serviços. A sua utilização traz vantagens como controle de gestão no processo produtivo, maior precisão no processo de custeio, a

clareza dos fatores causadores de custo, dá importância as relações de causalidade, além de ser uma ferramenta para estimar os custos de novos produtos e apoio a gestão estratégica. (FERREIRA, 2007).

No entanto algumas desvantagens são perceptíveis, tais como:

1. A utilização de direcionadores de recursos não elimina totalmente a arbitrariedade atribuída aos rateios efetuados no custeio por absorção.
2. Os custos indiretos, em sua maioria, são de natureza fixa. Ao apurar o custo por unidade, o ABC modifica o comportamento do elemento de custo;
3. Dificuldade na implantação de forma detalhada ou quando a empresa utiliza muitas atividades ou processos. (WERNKE, 2005, P. 42)

O método ABC é um sistema eficiente na análise estratégica dos custos, o que o torna uma ferramenta gerencial, porém trata-se de um sistema bastante complexo que necessita de disponibilidades de investimentos. (OLIVEIRA; PEREZ JR, 2005).

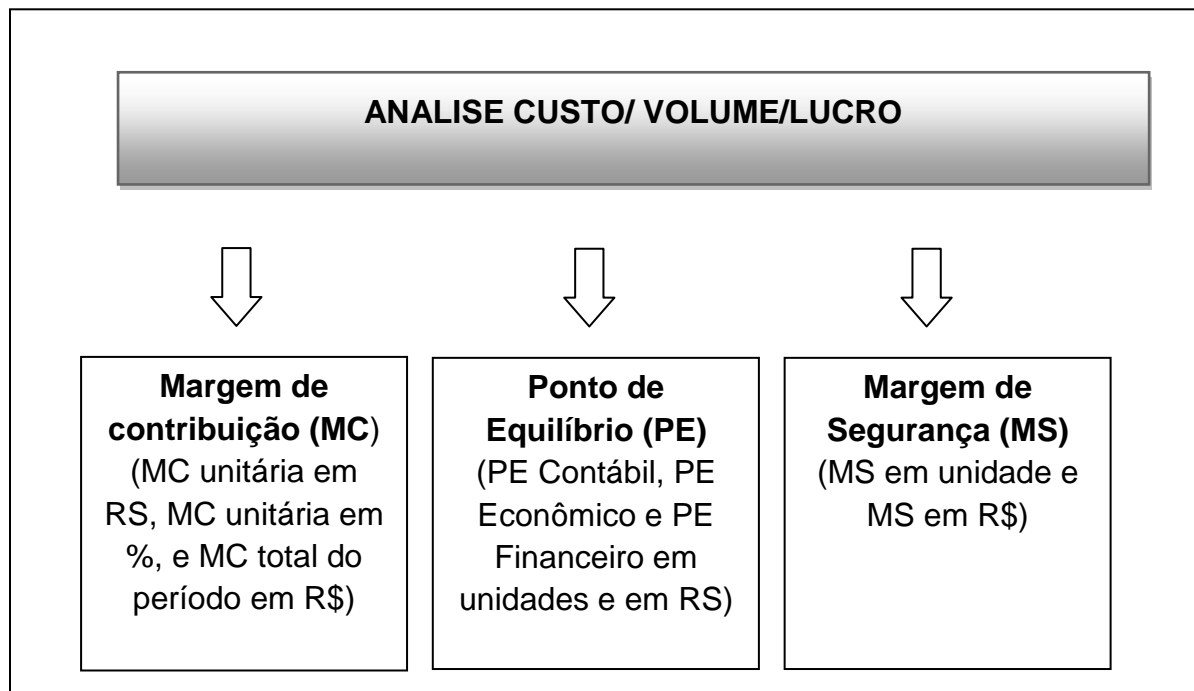
2.5 ANÁLISE CUSTO/VOLUME/LUCRO (CVL)

Esta análise é uma das principais ferramentas gerenciais utilizadas pelas empresas em tomadas de decisões onde os preços e os custos dos produtos são o foco das questões. (WERNKE, 2005).

Os conceitos das análises de custo/volume/lucro (CVL) vêm sendo empregados há vários anos para avaliar ou simular resultados operacionais de empresas. Isso ocorre porque são diversificados os benefícios informativos (em relação a questões financeiras, econômicas e patrimoniais) proporcionados, possibilitando fundamentar tecnicamente inúmeras decisões cotidianas com as quais se deparam os gestores diariamente. (CREPALDI, 2004).

A análise custo/volume/lucro abrange os conceitos de margem de contribuição, ponto de equilíbrio e margem de segurança. A Figura 3 demonstra os principais componentes que fazem partes desta técnica. (WERNKE, 2005).

Figura 3: Principais Componentes da análise custo/volume/lucro



Fonte: Wernke (2005, p. 94)

Diante disso, Horngren (1999 apud WERNKE; MEURER; BITENCOURT, 2012) afirma que a análise de custo/volume/lucro (CLV) é uma das mais básicas ferramentas de avaliação utilizadas pelos gerentes. Esta análise examina o comportamento das receitas e custos totais, dos resultados das operações decorrentes de mudanças ocorridas nos níveis de saídas (vendas), de preços de venda, custos variáveis por unidade ou custos fixos. Em geral, os administradores usam esta análise como uma ferramenta para ajudá-los a responder questões que envolvam expectativas quanto ao que acontecerá com o lucro se houverem modificações nos preços de venda, nos custos e no volume vendido.

A seguir os principais conceitos destes componentes que formam esta análise.

2.5.1 Margem de contribuição

O conceito de Margem de Contribuição pode ser definido como uma ferramenta que representa o valor com que cada unidade de um produto fabricado e comercializado contribui para cobrir os custos de operação (fixos) da empresa.

Obtém-se, portanto, a Margem de Contribuição pela dedução dos custos diretos (ou variáveis) do valor de venda. (MARTINS, 2001).

Na visão de Wernke (2005, p. 99) “[...] pode ser conceituada como o valor (em R\$) que cada unidade comercializada contribui para, inicialmente, pagar os gastos fixos mensais da empresa, e posteriormente gerar o lucro do período. ”

Entende-se que a margem de contribuição é o valor que sobra de cada unidade vendida e, portanto, deve ser suficiente para cobrir os custos e despesas fixas e proporcionar lucro. (CREPALDI, 2004).

A Fórmula 1 apresenta o método para o cálculo da margem de contribuição:

Fórmula 1: Margem de contribuição
Fonte: Crepaldi (2004)

Onde:

MC= Margem de Contribuição

PV= Preço de Venda

CV= Custos Variáveis

DV= Despesas Variáveis

Observa-se que para encontrar a margem de contribuição unitária, é necessário conhecer o preço de venda e os custos e despesas variáveis. (CREPALDI, 2004).

O estudo da margem de contribuição na opinião de Santos (1990) é elemento fundamental para decisões de curto prazo. Além disso, o cálculo da Margem de Contribuição possibilita inúmeras análises objetivando a redução dos custos, bem como políticas de incremento de quantidade de vendas e redução dos preços unitários de venda de produtos ou mercadorias.

Martins (2003) menciona que a utilização da margem de contribuição traz vários benefícios para as empresas, pois verifica se o produto está sendo vendido a um preço viável para a empresa, contribuindo assim para a formação do lucro, além de ser utilizado como ferramenta na formação de promoções e reduções do preço

de venda, planejamento e classificação dos produtos como os mais ou menos procurados e visualizam quais são os mais ou menos rentáveis para o negócio.

Sardinha (1995) entende que existem problemas ao se fixar um preço aos produtos utilizando a margem de contribuição como metodologia de cálculo. O autor defende que para sobreviver a longo prazo a empresa deve conseguir uma receita que cubra os custos variáveis e os custos fixos e um lucro que satisfaça investidores.

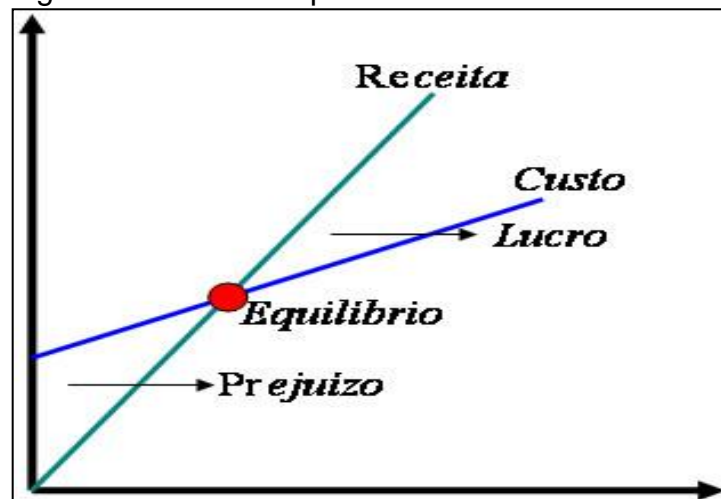
2.5.2 Ponto de equilíbrio

O ponto de equilíbrio é uma das aplicações mais conhecidas e destacadas pela literatura da análise CVL. Essa sistemática consiste em definir o menor nível de operações no qual a organização não apresenta prejuízo, podendo ser expresso em termos de volume, valores monetários e de percentual de utilização da capacidade produtiva. Rayburn (1996 apud SOUZA; SCHNORR; FERREIRA, 2011).

De Rocchi (1997 apud WERNKE; MEURER; BITENCOURT, 2012) menciona que o ponto de equilíbrio é definido como o nível de atividade no qual os valores das vendas totais se igualam aos custos totais e a entidade não obtém lucro e nem sofre prejuízos. O ponto de equilíbrio é, portanto, o volume de operações que gera resultado nulo.

A Figura 4 representa o ponto de equilíbrio:

Figura 4: Ponto de equilíbrio



Fonte Mundo educação (2013)

Explicando a Figura acima, Leone (2000, p 348), salienta que:

O ponto de equilíbrio acontece no ponto onde a linha dos custos e despesas totais se encontram com a linha da receita de vendas, não ocasionando nem lucro nem prejuízo. Antes desse ponto, tem-se a área de prejuízos porque a linha dos custos e despesas totais está acima da linha da receita total.

Sendo assim o momento em que receitas totais e os custos totais se encontram ocorre o ponto de equilíbrio. Representa à área do prejuízo a quantidade que estiver abaixo do ponto de equilíbrio e o que for superior será considerado lucro. (LEONE, 2000).

De acordo com Oliveira, Perez Jr (2005) a técnica do ponto de equilíbrio divide-se em três modalidades: o ponto de equilíbrio contábil - PEC; o ponto de equilíbrio econômico – PEE e o ponto de equilíbrio financeiro – PEF. A seguir, demonstra-se cada técnica de forma mais detalhada.

2.5.2.1. Ponto de equilíbrio contábil (PEC)

O ponto de equilíbrio contábil (PEC) ou global (PEG) ocorre no momento em que a margem de contribuição cobre todos os custos e despesas fixas incorridas dentro de um período. (MEGLIORINI, 2002).

Crepaldi (2004) menciona que o ponto de equilíbrio contábil consiste no resultado igual a zero. As receitas e despesas totais se igualam, sendo o resultado suficiente apenas para cobrir os custos e as despesas. Considera todos os custos e despesas efetuados ou que serão utilizados nas operações da organização.

Diante disso, Wernke (2005) ressalta que esta ferramenta apresenta o ponto de equilíbrio em unidade e em valor, para isso utiliza-se de fórmulas matemáticas conforme Fórmula 2 e 3:

Fórmula 2: Ponto de equilíbrio contábil unitário

Fonte: Adaptado de Wernke (2004, p.51)

Fórmula 3: Ponto de equilíbrio contábil em valor

Fonte: Adaptado de Wernke (2004, p.51)

De acordo com Martins (2004) esta ferramenta é importante na gestão da empresa, no entanto como não se leva em consideração o custo por oportunidade é importante analisar os pontos de equilíbrio financeiro e econômico.

2.5.2.2 Ponto de equilíbrio financeiro (PEF)

Encontra-se no ponto de equilíbrio financeiro informações que contribuem de forma detalhada a situação financeira da empresa. Este indicador apresenta a quantia que deve ser vendida para que a lucratividade da empresa não seja comprometida. (CREPALDI, 2004).

O ponto de equilíbrio financeiro é caracterizado pela quantidade necessária a ser vendida para que a organização possa cobrir seus gastos operacionais e não operacionais, levando em conta somente os custos desembolsados financeiramente. (CREPALDI, 2004).

Para complementar Megliorini (2002, p. 155) afirma que para aplicação deste ponto de equilíbrio “consideram-se como custos ou despesas somente os gastos que geraram desembolso no período, desconsiderando portanto a depreciação contida nos custos e despesas fixas.”

Pode-se obter o ponto de equilíbrio financeiro por meio da seguinte Fórmula:

Fórmula 4: Fórmula do ponto de equilíbrio financeiro

Fonte: Adaptado de Wernke (2004, p.52)

O ponto de equilíbrio financeiro demonstra a quantidade de vendas necessárias para cobrir os custos desembolsáveis e que este pode gerar um saldo de caixa predeterminado, com o objetivo de saldar desembolsos futuros com novos investimentos, pagamento de dividendos ou outros tipos de obrigações que não são identificadas pelo resultado econômico. (SOUZA; SCHNORR; FERREIRA, 2011).

2.5.2.3 Ponto de equilíbrio econômico (PEE)

Esta metodologia considera o retorno mínimo desejado pelos investidores e implica a cobertura dos custos totais acrescidos do lucro necessário para que o investimento seja adequadamente remunerado conforme o retorno desejado. (FERREIRA, 2007).

Santos (2000) conceitua-o como aquele em que as receitas totais são iguais aos custos totais acrescidos de um lucro mínimo de retorno do capital empregado. Consequente, Bernardi (1996) diz que o ponto de equilíbrio econômico é o ponto de equilíbrio contábil acrescido da remuneração esperada do capital empregado.

O ponto de equilíbrio econômico visa estabelecer a quantidade de vendas que deve ser realizada para garantir todos os custos, despesas fixas e custos relacionados com o capital próprios, não levando em consideração aspectos financeiros e não operacionais. (CREPALDI, 2004).

Pode-se obter o ponto de equilíbrio econômico por meio da seguinte Fórmula:

Fórmula 5: Fórmula do ponto de equilíbrio econômico

Fonte: Adaptado de Wernke (2004, p.52)

Por meio desta ferramenta pode-se avaliar a rentabilidade da organização e a quantidade a ser vendida para alcançar o lucro desejado. (WERNKE, 2005).

2.5.2.4 Ponto de equilíbrio múltiplos produtos

As Fórmulas apresentadas de ponto de equilíbrio em unidades são aplicáveis a apenas um produto. (WERNKE, 2005).

De acordo com Megliorini (2002 p. 156), a elaboração do ponto de equilíbrio é facilmente entendida quando a empresa fabrica um único produto, ou no caso de mais de um produto “que todos tenham a mesma margem de contribuição, ou ainda que possuam uma linha de produção em que se possa estabelecer o ponto

de equilíbrio por unidade de produção, ou seja, horas, toneladas, litros, entre outros.
”

Para encontrar o ponto de equilíbrio em unidades são necessárias duas etapas. A primeira consiste em determinar o ponto de equilíbrio total conforme a seguinte Fórmula:

Fórmula 6: Fórmula do ponto de equilíbrio de múltiplos produtos
Fonte: Wernke (2005, p.125)

Após encontrar o número total de unidades, calcula-se quanto desse total refere-se aos produtos individualmente, considerando os percentuais do volume total vendido. (WERNKE, 2005).

De acordo com o autor para encontrar o ponto de equilíbrio mix em valor (R\$) basta multiplicar o ponto de equilíbrio mix em unidades de cada produto pelo respectivo preço de venda.

2.5.3 Margem de segurança

A margem de segurança consiste no excedente das vendas da empresa sobre as vendas no ponto de equilíbrio. Como consequência representa os quantos às vendas podem cair sem que haja prejuízo para a empresa. (FERREIRA, 2007).

Este método tem a finalidade de estabelecer os limites de vendas de cada período para que não haja prejuízo. Dubois, Kulpa e Souza (2009) enfatizam que essa margem indica a parte do faturamento que gera lucro da organização, além de demonstrar, também, o percentual das vendas que pode ser reduzido sem que a empresa tenha prejuízo.

A margem de segurança pode ser expressa quantitativamente, em unidades físicas ou monetárias, ou sob a forma percentual, sendo esta última a forma mais simples de gerar informações a administração. (WERNKE, 2004).

Para facilitar o entendimento, pode-se obter a margem de segurança por meio das seguintes Fórmulas:

Fórmula 7: Margem de segurança (reais)

Fonte: Wernke (2004, p.62)

Fórmula 8: Margem de segurança (unidades)

Fonte: Wernke (2004, p.62)

Fórmula 9: Margem de segurança (%)

Fonte: Wernke (2004, p.62)

2.6 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

A correta elaboração do preço de venda é fundamental para que as empresas alcancem resultados satisfatórios. (ASSEF, 2005).

Pinto e Moura (2012) afirmam que o cliente e o mercado estão cada vez mais exigentes e conhecedores da possibilidade de alternativas, o que de certa forma dita o preço pela abundância de ofertas e alternativas no mercado.

Desta forma, ao desenvolver o cálculo do preço de venda de um produto é necessário avaliar a ampliação dos lucros da entidade e proporcionar um valor acessível e justo ao consumidor. (BRUNI; FAMÁ, 2004).

Para formar o preço de venda é necessário utilizar algum método, para que assim falhas não ocorram no momento de sua fixação. Na definição do preço de venda podem ser empregadas três metodologias. São elas: baseadas no consumidor, na concorrência e nos custos. (SEBRAE, 2013).

2.6.1 Método baseado no consumidor

Ao estabelecer o preço de venda baseado no consumidor às empresas consideram o valor que os consumidores estão dispostos a pagar por um produto ou serviço. (SEBRAE, 2013).

Por meio deste método o valor percebido pelo consumidor é tomado como parâmetro balizador do preço a ser cobrado pelo produto/serviço. O preço assim definido tem como característica principal o fato de ser ajustado/adequado ao valor percebido pelo seu público-alvo. (PINTO; MOURA, 2012).

O autor ainda cita que entender o consumidor, suas necessidades e expectativas e, principalmente, o preço que está disposto a pagar por um produto que sane essas carências é, sem dúvida, um caminho acertado para a precificação eficiente. As empresas que definem preços dessa forma entenderam que o preço é apenas mais um, e não uma característica a ser percebido e avaliado pelo cliente.

2.6.2 Método baseado na concorrência

O preço de venda baseado na concorrência é estabelecido conforme a concorrência, porém estes preços podem ser de oferta (quando a empresa cobra mais ou menos que os concorrentes), ou de proposta (quando a empresa determina como os concorrentes irão fixar os preços deles). (BRUNI, 2006).

Embora a concorrência, entre vários outros fatores externos, deva ser constantemente monitorada e levada em consideração em relação à definição dos preços, segui-lo não constitui comportamento estratégico por parte da empresa que assim define seus preços visto que muitos questionamentos vitais à própria gestão e operação da empresa ficarão sem resposta satisfatória. (PINTO, MOURA, 2012).

2.6.3 Método baseado no custo

A terceira metodologia de formação dos preços baseia-se nos custos. A precificação com base nos custos é considerada algo menos complexo, pois neste caso não é necessário preocupar-se com ajustes em função da demanda e a formação do preço de venda trás segurança aos gestores, pois se sabe que os custos incorridos estão inseridos no preço. (BRUNI; FAMÁ, 2003).

O custo dos produtos e serviços é um fator primordial na formação do preço de venda, pois para adequar o preço de venda as exigências do mercado é necessário conhecer os gastos incorridos no processo produtivo. (PINTO; MOURA, 2012).

Verifica-se que o conceito de custo está associado aos gastos incorridos na fabricação dos produtos e o valor refere-se às expectativas dos clientes. Assim, o preço deve limitar-se entre o custo e o valor. Isso porque as empresas não praticam preços abaixo do custo e os clientes só estarão dispostos a pagar um preço quando o valor da utilidade for superior ao preço. O lucro desejado pela entidade está entre o preço e o custo. Entre a

diferença do valor e do preço tem-se os benefícios desejados pelo mercado. (Bruni 2006 apud COLONETTI, 2011, p. 47).

Na opinião de Assef (2005, p.58-59) “formar preço pelo custo implica repassar ao cliente seus custos de produção, distribuição e comercialização, além das margens propostas para o produto”.

Para Bomfim e Passarelli (2006, p. 37) “um sistema de custos bem estruturado fornece informações para controle interno e contribui para a gestão da empresa no processo de formação do preço de venda final do produto, proporcionando assim aos gestores segurança na tomada de decisão.”

Martins (2003, p. 218) relata que para a fixação do preço de venda: “além do custo, é preciso saber o grau de elasticidade da demanda, os preços dos produtos dos concorrentes, os preços dos produtos substituídos, a estratégia de marketing da empresa, etc.” e complementa posteriormente que algumas das deficiências de se formar preço com base em custos é não considerar, pelo menos inicialmente, as adições de mercado, fixar o percentual de cobertura das despesas fixas de forma arbitrária.

O cálculo dos preços com base nos custos tem início a partir da definição do custo do bem ou serviço, segundo os critérios do método de custeio utilizado, após utiliza-se a taxa de marcação, *Mark-up*, a qual é estimada para incluir gastos com tributos, comissões e lucro desejado. (MARTINS, 2003).

2.7 TAXA DE MARCAÇÃO (*MARK-UP*)

Mark-up é um índice aplicado sobre o custo de um produto ou serviço para a formação do preço de venda, baseado na ideia de *cost plus pricing* ou preço margem, que consiste em somar-se ao custo unitário do produto ou serviço uma margem de lucro para obter-se do preço de venda. (MARTINS, 2003).

Segundo Padoveze (2009), o *Mark-up* é um método para se calcular o preço de venda de forma rápida, por meio de relações percentuais médias sobre os custos dos produtos.

A taxa de marcação é um fator aplicado sobre o custo de compra de uma mercadoria, ou custo unitário de um bem ou serviço para a formação do preço de venda. Segundo Wernke (2005) no cálculo do *Mark-up* podem ser inclusos diversos

fatores que se deseja cobrar no preço de venda, sob a forma de percentuais, tais como: tributos incidentes nas vendas, as comissões, a taxa de franquia, a margem de lucro desejada para cada produto, entre outros.

O cálculo do preço de venda por meio da taxa de marcação pode ser elaborado por duas formas: o *Mark-up* divisor e o *Mark-up* multiplicador. Independente da técnica utilizada o preço de venda calculado será igual para ambos os casos. (WERNKE, 2005).

Segundo o autor para a obtenção do preço pelo *Mark-up* divisor é necessário observar as seguintes fases: a) listar os percentuais incidentes sobre as vendas; b) somar todos os percentuais incidentes sobre o preço de venda; c) dividir a soma dos percentuais sobre o preço de vendas por “100”; d) subtrair de “1” o quociente da divisão anterior; e) dividir o custo pelo *Mark-up* divisor.

Para melhor compreensão a equação a seguir expõe melhor as fases do *Mark-up* divisor:

Fórmula10: *Mark-up* divisor
Fonte: Wernke (2005, p.154)

Para calcular o *Mark-up* multiplicador, Wernke, (2005) menciona que os seguintes procedimentos devem ser adotados: a) listar os percentuais incidentes sobre as vendas; b) somar todos os percentuais incidentes sobre o preço de venda; c) partindo de 100%, subtrair a soma dos percentuais incidentes sobre o preço de venda; d) o *Mark-up* é obtido dividindo “ 100” pelo resultado da fase anterior; e) o preço de venda é obtido multiplicando o custo unitário pelo *Mark-up* multiplicador.

As fases do cálculo do *Mark-up* multiplicador podem ser melhor entendidas na equação a seguir:

Fórmula 11: *Mark-up* multiplicador
Fonte: Wernke (2005, p.154)

A seguir um exemplo do cálculo do preço de venda pelos métodos do *Mark-up* divisor e multiplicador:

Figura 5: Cálculo do Preço de Venda pelo *Mark-up* divisor e multiplicador

<i>Mark-up</i> divisor	<i>Mark-up</i> multiplicador
_____	_____

Fonte: Bruni e Famá (2003, p.157)

Independente da utilização do *Mark-up* divisor ou *Mark-up* multiplicador, o preço de venda resulta sempre no mesmo valor. (BRUNI;FAMÁ, 2003)

2.8 EMPRESAS DE CONFEITARIA E DOCES ARTESANAIS

Estima-se que o mercado de produção de doces artesanais é composto por trezentos mil profissionais no Brasil e devido a informalidade ainda não existem tantos dados para estudos destes públicos. Esta informalidade se justifica pelo baixo investimento envolvido em produções caseiras, tanto do ponto de vista de equipamentos quanto do ponto de vista da adequação da cozinha para atender as exigências para a abertura da empresa no segmento alimentar, no que tange as normas de higiene e segurança. (FERNANDES, 2012).

Apesar de ser um setor estratégico e pouco trabalhado, a confeitaria produz muito mais que bolos, tortas e doces. De acordo com a Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA), os produtos de confeitaria “são aqueles obtidos por cocção adequada de massa preparada com farinhas, amidos, féculas e outras substâncias alimentícias, doces ou salgados, recheados ou não”. Ainda segundo o órgão regulador, esse produto pode ter a massa cozida, assada, torrada, mole e com ou sem recheio. A confeitaria é a combinação perfeita de criatividade, sabor e inovação. Seus produtos abusam não só do paladar e olfato, também da visão, um dos sentidos principais para garantir as vendas. (ABIP, 2013).

A Associação afirma que a confeitaria trabalha com ingredientes variados, nos quais se inclui chocolates, leite condensado, cremes, doces e outros produtos dessa linha, utilizados em massas, recheios e coberturas. Por serem mais

delicados, os produtos de confeitaria necessitam de matéria-prima com alta qualidade, sem indícios de fermentação, limpa e em perfeito estado de conservação.

O profissional que trabalha nesta área é chamado de confeiteiro. De acordo com (ABIP 2013) para um bom trabalho de confeitaria, é importante que o profissional seja minucioso, detalhista, paciente, cuidadoso e principalmente criativo para elaborar produtos diferenciados e desenvolver excelentes combinações de sabores. Esse perfil está diretamente relacionado ao trabalho e reflete no resultado do produto

Atualmente o setor é considerado como um desafio e uma oportunidade. É um desafio para o panificador encontrar o equilíbrio entre perdas, sobras e quebras. Entretanto, a oportunidade está ligada à alta rentabilidade que o setor oferece. Com alto valor agregado, é possível fazer da confeitaria a responsável por 60% do faturamento da produção da padaria. Entretanto, isso significa uma dedicação maior ao setor, buscando aprendizado e destinando tempo para desenvolvê-lo. (ABIP 2013).

Está é uma profissão onde o profissional está constantemente em processo de criação e o seu maior mérito é justamente ver estampado nos rostos a satisfação do seu cliente.

3 METODOLOGIA

Com a finalidade de atingir os objetivos propostos no presente estudo, utilizou-se de procedimentos metodológicos para realização da pesquisa. Sendo assim, nos tópicos a seguir serão demonstrados o enquadramento metodológico e os procedimentos utilizados para a coleta e análise de dados.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

No desenvolvimento de uma pesquisa científica é necessário identificar os métodos que serão utilizados para atingir os objetivos estabelecidos, os procedimentos empregados para a coleta e análise de dados.

Para atender os objetivos, a tipologia adotada neste estudo é a pesquisa descritiva. De acordo com Cervo e Bervian (2002, p. 45) “a pesquisa descritiva observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los.”

Assim busca-se apresentar os aspectos conceituais da contabilidade de custos, mapear o processo produtivo dos produtos elaborados pela empresa em questão, selecionar um método de custeio ideal, preferencialmente aqueles aceitos pela legislação Brasileira, posteriormente desenvolver uma metodologia para formação do preço das mercadorias oferecidas pela organização e por fim comparar os custos e margem de contribuição praticada pela empresa com os cálculos desenvolvidos pelo estudo.

Em relação aos procedimentos fez-se uso de pesquisa bibliográfica e estudo de caso. A pesquisa bibliográfica baseou-se em livros e monografias. Conforme Fachin (2001, p. 125) este tipo de pesquisa:

Diz respeito ao conjunto de conhecimentos humanos reunidos nas obras. Tem como base fundamental conduzir o leitor a determinado assunto e produção, coleção, armazenamento, reprodução, utilização e comunicação de informações coletadas para o desempenho da pesquisa.

Pesquisa bibliográfica é o ato de escolher, ler, organizar sobre o tema em pesquisa com a finalidade de se obter um referencial teórico. De acordo com Martins (2004) a pesquisa tem por finalidade a análise de teorias já existentes sobre o tema

estudado. Por fim considera-se material bibliográfico tudo o que já se tornou público, como jornais, revistas, livros, monografias, entre outros.

Para Santos (2004), o estudo de caso é o ato de selecionar um objeto restrito de pesquisa, que pode ser um fato, fenômeno ou processo individual.

Segundo Goldenberg (1997, p. 33):

O estudo de caso não é mais uma técnica específica, mas uma análise holística, a mais completa possível, que considera a unidade social estudada como um todo seja um indivíduo uma família, uma instituição ou uma comunidade, com o objetivo de compreendê-los em seus próprios termos.

Este estudo foi realizado na empresa Ana Doces e Salgados Ltda., que tem como atividade a elaboração de doces, salgados e bolos para consumo em geral.

Quanto aos instrumentos de coleta de dados realizou-se entrevista e pesquisa documental. De acordo com Cervo e Bervian (1996, p.46) “ a entrevista não é simples conversa. É conversa orientada para um objetivo definido: recolher por meio do interrogatório do informante, dados para a pesquisa. ”

A entrevista foi realizada com a proprietária do estabelecimento, para descrever os procedimentos e rotinas, materiais e quantidades utilizados na elaboração dos produtos.

Para Marconi e Lakatos (2002, p. 62)

A característica da pesquisa documental é que a fonte de coleta de dados está restrita a documentos, escritos ou não constituindo o que se denomina de fontes primárias. Estas podem ser recolhidas no momento em que o fato ou fenômeno ocorre, ou depois.

Segundo Santos (2004) são fontes documentais: tabelas, estatísticas, relatórios de empresa, documentos informativos arquivados em repartições públicas [...], etc. Nesta pesquisa utilizou-se como documentação: notas fiscais de compra de mercadorias, recibos de compra de mercadorias, recibos de vendas, planilhas de controle de vendas e planilha de utilização de produtos em estoques.

Em relação à análise de dados empregou-se a tipologia qualitativa. Para Teixeira (2005, p.137), “ o pesquisador procura reduzir a distancia entre teoria e dados, entre o contexto e a ação, usando a lógica da análise fenomenológica, isto é, da compreensão dos fenômenos pela sua descrição e interpretação. ”

Desta forma, este estudo enquadra-se como descritivo realizado mediante pesquisa bibliográfica e estudo de caso. Como instrumento de coleta de dados utilizou-se entrevista e pesquisa documental e a análise ocorreu de forma qualitativa.

4 ESTUDO DE CASO

Neste capítulo é evidenciado o estudo de caso realizado em uma empresa que produz e comercializa bolos, doces e salgados, onde efetuou-se a aplicação do método de custeio variável para encontrar o custo dos produtos, além de formar o preço de venda de acordo com a técnica de *Mark-up* e por fim realizar análise de Custo/Volume/Lucro com o intuito de obter informações gerenciais.

A seguir são apresentados os procedimentos executados para obter os dados necessários, os cálculos pertinentes a análise efetuada e as informações oriundas da pesquisa.

4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA

A empresa Ana Maria Doces foi fundada em 1998 por sua única e atual sócia Ana Maria. É um empreendimento diversificado, não formalizado, que produz e comercializa doces, bolos e salgados para degustação e festas em geral. O principal destaque da empresa são os doces artesanais feitos com matéria-prima de qualidade e rigoroso controle de qualidade.

A empresa está localizada em Rio Maior, interior da cidade de Urussanga, e funciona em uma área física de apenas 50 metros quadrados. A escolha da proprietária pelo bairro se deu pelo fato dele ser bem localizado e próximo a região central da cidade, além de ser um pólo turístico e culinário da região, assim atraindo pessoas com estilos diferentes.

A paixão pela culinária e arte de preparar quitutes doces foram os fatores mais relevantes para a escolha da doceria como ramo de atividade para a empresa. O empreendimento teve início após Ana Maria fazer cursos oferecidos pela Epagri de Urussanga, depois disso várias receitas foram testadas em casa e com apoio da família e de amigos Ana Maria, começou a comercializar seus produtos.

Atualmente a empresa tem investido em equipamentos modernos e controle de qualidade feito de maneira rigorosa, partindo da seleção dos fornecedores e da matéria-prima, passando pelo procedimento correto na elaboração dos produtos e finalizando com o cuidado no armazenamento e no transporte de seus produtos de modo a manter inalterado o sabor e a qualidade dos

alimentos, além de atendimento ao cliente e produtos diferenciados, especializando-se em produtos mais elaborados e com sabor artesanal.

4.2 CARACTERIZAÇÃO DOS PRODUTOS COMERCIALIZADOS

A empresa produz e comercializa bolos, doces camuflados (possuem cobertura de chocolate), doces simples, trufas, salgados assados e salgados fritos para degustação e eventos em geral.

A instituição oferece várias opções de bolos, muitas vezes o próprio cliente define e até cria seu sabor, misturando o recheio de sua preferência. Dentre os sabores mais solicitados estão:

Quadro 1: Bolos produzidos pela empresa

BOLOS (Quilogramas)

Bolo 04 Leites

Bolo Abacaxi

Bolo Bom Bom

Bolo Coco/Ameixa/Leite Condensado

Bolo Floresta Negra

Bolo Marta Rocha

Bolo Morango

Bolo Morango/Bom Bom/Leite Condensado

Bolo Morango/Chocolate/Leite Condensado

Bolo Morango/Ganache

Bolo Pêssego/Ameixa/Coco

Bolo Pêssego/Creme De Leite

Bolo Salgado

Torta De Palmito/Brócolis

Torta Felpuda

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

As opções de doces camuflados são as seguintes:

Quadro 2: Doces camuflados produzidos pela empresa

DOCES CAMUFLADOS (Unidades)

Bis Camuflado

Brigadeiro De Bolinha

Café Camuflado

Castanha Camuflada

Cereja Camuflada

Cone De Caju Camuflado

Crocante

Damasco Camuflado

Doce Bolo Camuflado

Maracujá Camuflado

Morango Camuflado

Napolitano Camuflado

Nozes Camuflada

Prestigio

Uva Camuflada

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

Dentre os doces simples fabricados estão:

Quadro 3: Doces simples produzidos pela empresa

DOCES SIMPLES (Unidades)

Abacaxi

Beijinho

Brigadeiro

Caju

Casadinho

Cereja

Cocada

Coco Queimado

Mamão

Maracujá

Morango Simples

Olho De Sogra

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

Além destas variedades a empresa trabalha com trufas e doces feitos em copinhos, panelinhas e taças.

Os salgados assados têm uma variedade maior em relação aos salgados fritos, sendo eles:

Quadro 4: Salgados assados produzidos pela empresa

SALGADOS ASSADOS (Unidades)

Barquete

Barquete

Bom Bom De Azeitona

Empada De Frango

Mini Hambúrguer

Pastel De Forno De Carne

Pastel De Forno De Frango

Pastel De Forno De Palmito

Quiche De Ricota E Tomate Seco

Sushi De Mortadela Defumada

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

Os salgados fritos mais procurados pelos clientes são:

Quadro 5: Salgados fritos produzidos pela empresa

SALGADOS FRITOS (Unidades)

Bolinho De Queijo

Coxinha-

Croquete

Pastel De Carne

Risoles De Frango

Risoles De Palmito

Risoles De Presunto E Queijo

Salsicha

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

O mix de produtos oferecido tem se alterado a cada ano conforme as solicitações dos clientes. A proprietária mantém os quitutes tradicionais favoritos no cardápio e os prepara com consistência e qualidade. Ao mesmo tempo, reserva alguns espaços para oferecer produtos novos a cada curso e especialização realizados com o potencial de se tornarem os novos bolos, doces, ou salgados favoritos do público.

Devido o grande mix de produtos oferecidos pela empresa, será utilizado no decorrer deste trabalho um resumo destes produtos por meio de grupos. O Quadro 6 a seguir demonstra como será o procedimento:

Quadro 6: Resumo dos produtos oferecidos pela empresa

BOLOS (Quilograma)
DOCES CAMUFLADOS (Unidade)
DOCES SIMPLES (Unidade)
TRUFAS (Unidade)
SALGADO ASSADO (Unidade)
SALGADO FRITO (Unidade)

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

4.2.1 Descrição do processo produtivo

A fabricação dos produtos é realizada pela proprietária e por uma auxiliar que presta serviços em média duas vezes por semana para a empresa. A doceria trabalha 8 horas por dia, de segunda a sábado, atendendo a clientela no domingo se necessário. O processo de produção é totalmente artesanal.

Por meio dos controles da empresa nos meses de junho, julho e agosto de 2013 obtiveram-se a seguinte produção:

Tabela 3: Quantidade produzida no trimestre

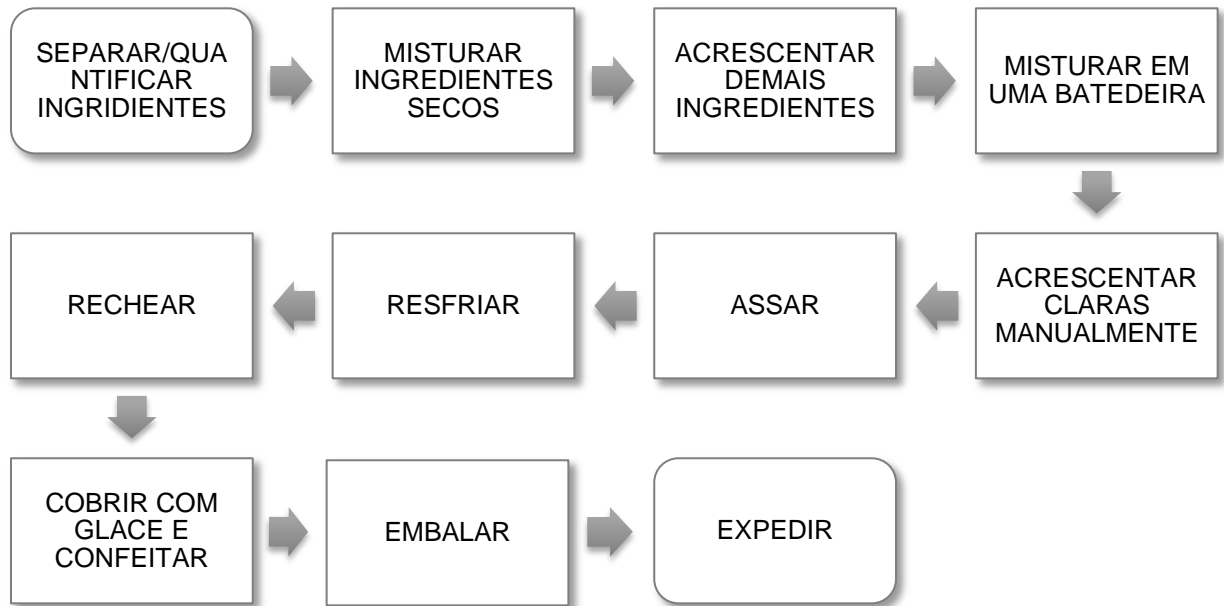
DESCRIÇÃO	JUNHO	JULHO	AGOSTO	TRIMESTRE
BOLOS (Quilograma)	24, 200	33, 500	28, 500	86, 200
DOCE CAMUFLADO (Unidade)	3.955	1.575	2.971	8.501
DOCE SIMPLES (Unidade)	3.990	2.714	2.570	9.274
TRUFAS (Unidade)	200	20	100	320
SALGADO ASSADO (Unidade)	1.380	370	350	2.100
SALGADO FRITO (Unidade)	2.005	2.680	1.188	5.873

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

4.2.1.1 Processo de produção de bolos

A seguir descreve-se por meio da Figura 6 o fluxograma do processo produtivo dos bolos:

Figura 6: Fluxograma do processo produtivo de bolos



Fonte: elaborado pela autora (2013)

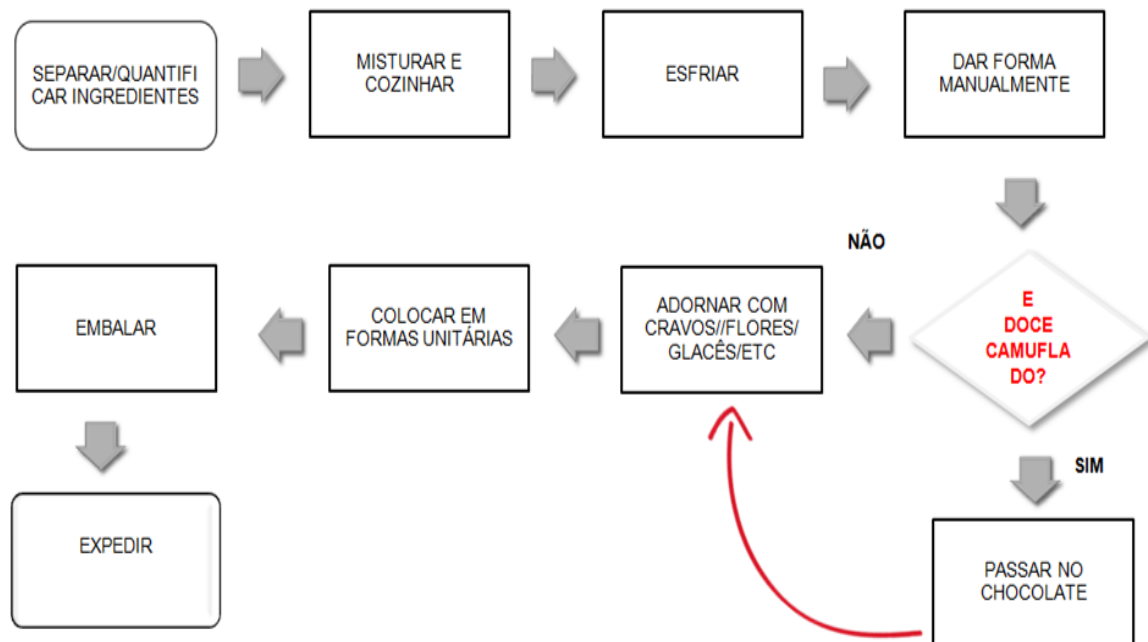
Para produção de bolos é necessário separar e quantificar os ingredientes que irão compor a massa. Após esta etapa misturam-se em uma tigela os ingredientes secos (farinha, açúcar), depois se acrescenta o restante dos insumos (leite, emustab, entre outros) e os deixa batendo na batedeira por 10 minutos. Quando o processo de mistura na batedeira acabar acrescenta-se claras de ovos manualmente e leva-se ao forno elétrico por 40 minutos. O bolo depois de assado precisa ser resfriado, este processo leva em média quatro horas.

Depois de preparado e resfriado os bolos são divididos em partes para inserir os recheios. Após, cobrem-se os quitutes com glacê e se necessário confeita-se de acordo com a preferência do cliente. Por fim embala-se o bolo em uma embalagem plástica própria para bolo e entrega-se ao cliente.

4.2.1.2 Processo de produção doce camuflado e doce simples

A seguir descreve-se por meio da Figura 7 o fluxograma do processo produtivo dos doces simples e dos doces camuflados:

Figura 7: Fluxograma do processo produtivo de doce simples e camuflado



Fonte: Elaborado pela autora (2013)

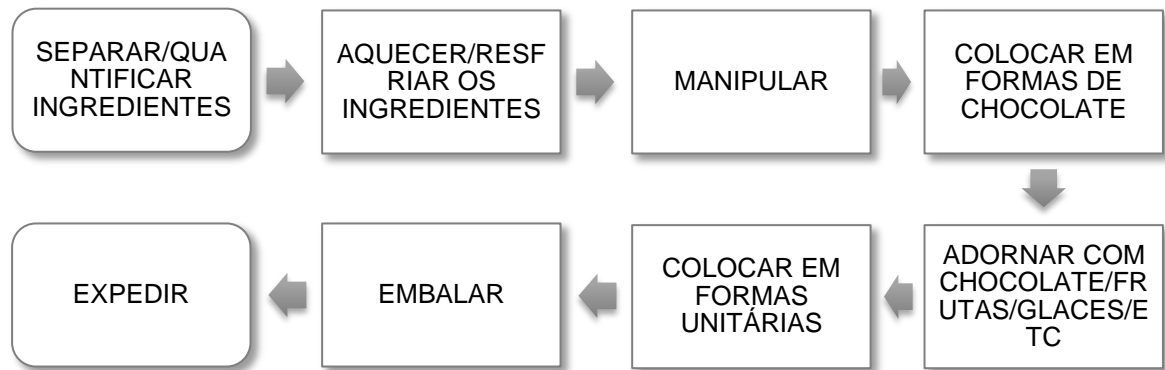
Para produzir doces, primeiramente separam-se os ingredientes a serem utilizados. Após isto são quantificados os ingredientes em uma panela de teflon para cozinhar por aproximadamente 20 minutos. Após o cozimento o doce é despejado em refratários para que resfrie naturalmente, este processo leva em média quatro horas.

Para ficar no formato desejado o doce é enrolado manualmente. Logo após, os doces simples são confeitados com cravos, glacês, flores de açúcar, entre outros adereços comestíveis. Os doces camuflados são mergulhados em chocolate derretido em banho Maria e adornados manualmente depois. Em seguida os doces são postos em formas de papel com fundos plásticos para enfeite e por fim são embalados em caixas de papelão e entregues ao cliente.

4.2.1.3 Processo de produção trufas

A seguir descreve-se por meio da Figura 8 o fluxograma do processo produtivo das trufas:

Figura 8: Fluxograma do processo do produtivo de trufas



Fonte: Elaborado pela autora (2013)

Para a produção de trufas é feita a separação e a quantificação de ingredientes em um refratário de vidro, após parte dos ingredientes são aquecidos e parte dos ingredientes são resfriados para compor o recheio do produto. Este doce é manipulado cerca de 60 minutos.

Depois de preparado o recheio da trufa, coloca-se as mesmas em formas de chocolate preparadas manualmente. Em seguida as iguarias são adornadas com chocolate, frutas, glacê, entre outros gêneros alimentícios. Depois de finalizados, os doces são colocados em embalagens especiais de papel para cada unidade e por fim embaladas em caixas de papelão e entregues ao cliente.

Este produto não pode ser estocado, portanto só pode ser feito sob encomenda ao contrário dos demais doces que tem maior durabilidade.

4.2.1.4 Processo de produção de salgados assados

A seguir descreve-se por meio da Figura 9 o fluxograma do processo produtivo de salgados assados:

Figura 9: Fluxograma do processo produtivo de salgados assados



Fonte: Elaborado pela autora (2013)

Para a confecção de salgados assados, é necessário higienizar todos os equipamentos e utensílios que serão utilizados no processo, posteriormente pesar e separar todos os ingredientes.

As matérias-primas secas (farinha de trigo e fermento instantâneo) são colocadas em um recipiente e são misturadas lentamente durante cerca de 1 minuto. Após esta etapa são acrescentados os demais ingredientes secos e líquidos que são misturados lentamente durante cerca de 3 minutos. Quando todos os materiais estiverem unificados no recipiente, misturar rapidamente até alisar a massa (ponto de véu) e deixar descansar durante cerca de 10 minutos.

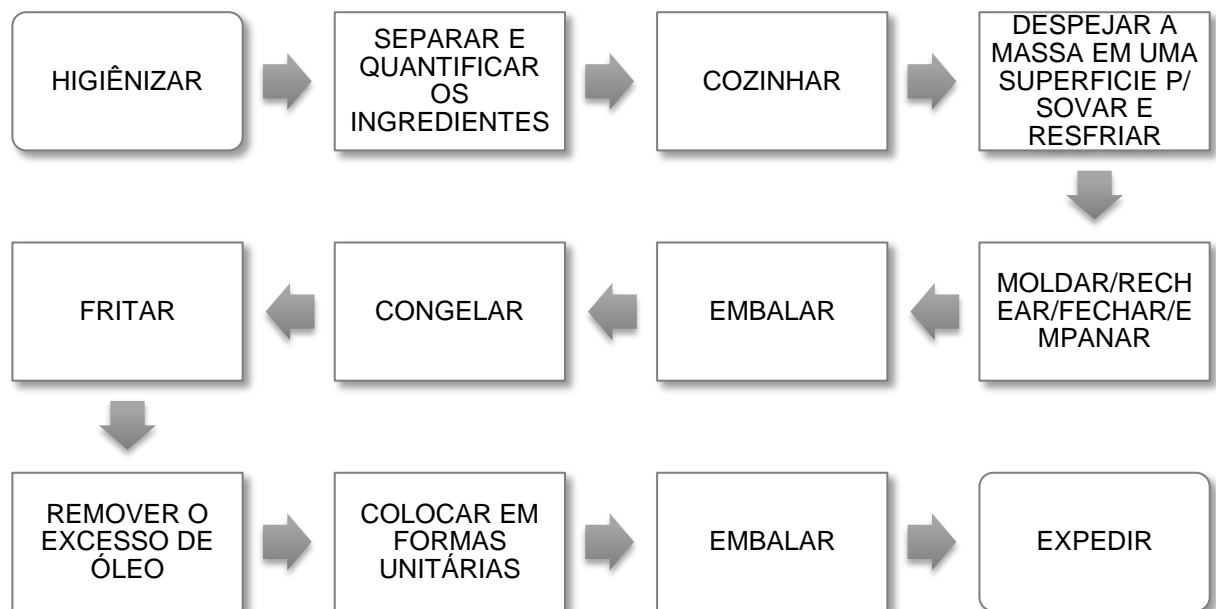
A massa depois de pronta é esticada em uma superfície lisa e os salgados assados são recheados e fechados. Após este procedimento os quitutes são pincelados com gema de ovo, gergelim ou adornados com a própria massa para assar no forno durante cerca de 30 minutos sob temperatura de 200 °C.

Depois de assados, os salgados são resfriados, colocados em formas unitárias e embalados em caixas de papelão e entregues ao cliente. A produção e o consumo deste produto são apenas sob demanda.

4.2.1.5 Processo de produção de salgados fritos

A seguir descreve-se por meio da Figura 10 o fluxograma do processo produtivo de salgados fritos:

Figura 10: Fluxograma do processo produtivo de salgados fritos



Fonte: Elaborado pela autora (2013)

Para a produção dos salgados fritos é necessário primeiramente higienizar todos os equipamentos e utensílios que serão utilizados no processo, posteriormente é necessário separar e pesar todos os ingredientes.

Após esta etapa os ingredientes são levados ao fogo. O processo de cozimento da massa dos salgados fritos leva em média sessenta minutos e os ingredientes são inseridos na panela para o cozimento por etapas. Primeiramente parte da matéria-prima (leite ou caldo de frango e o sal) é levada ao fogo até que estejam fervidos, depois é acrescida a farinha de trigo e esta massa é cozida até desgrudar do fundo da panela.

Após o cozimento, a massa é despejada em uma mesa ou refratários para sovar e resfriar. Depois os salgados são moldados, recheados, fechados e empanados. Por fim os produtos finalizados são embalados e geralmente congelados. Quando o cliente solicita o produto frito, o mesmo passa pela fritadeira com óleo a cerca de 175 °C por cerca de 10 minutos, ou até dourarem. Após a fritura é necessário remover o excesso de óleo dos salgados fritos deixando-os descansarem em papel toalha.

Por fim os quitutes são colocados em formas unitárias, embalados em caixas de papelão e entregues ao cliente.

4.3 ETAPAS DA APLICAÇÃO DO MÉTODO DE CUSTEIO VARIÁVEL

Para executar o cálculo do custo variável, aplicar a técnica de *Mark-up* e realizar a análise de Custo/Volume/Lucro desejada foram empregados procedimentos visando a obtenção de dados necessários. Nesta direção, após exames dos controles internos e de entrevistas com a responsável pelo estabelecimento, foram levantadas as seguintes informações:

- a) Volume de vendas;
- b) Custo das matérias-primas;
- c) Consumo de cada matéria-prima por produto;
- d) Determinação dos custos;
- e) Determinação do faturamento;
- f) Obtenção dos preços de venda praticados por produto comercializado

Após estas etapas foi proposta a simulação de dois cenários diferentes para observação do custo e do volume em relação ao lucro e para obtenção de dados gerenciais para tomada de decisão. O primeiro cenário, intitulado Cenário 1, tem o preço de venda diminuído em relação ao preço praticado pela empresa e como consequência o volume de vendas tem uma elevação em 15%. O segundo cenário, intitulado Cenário 2, mantém o preço abaixo do praticado pela empresa e as vendas elevam 20%.

Em seguida, passou-se ao cálculo dos fatores envolvidos na análise CVL, ou seja, calculou-se a margem de contribuição unitária dos produtos, a margem de contribuição total em função da média mensal comercializada, o ponto de equilíbrio (em unidade e valor) e a margem de segurança.

Os tópicos seguintes abordam os detalhes das etapas seguidas para a conclusão do estudo.

4.3.1 Levantamento do volume de vendas

O volume de vendas foi obtido por meio de ficha de encomendas mantida pela empresa. De acordo com o controle da instituição o volume de vendas varia mensalmente. Sendo assim para padronização da pesquisa, foi utilizada a média de venda dos meses de junho, julho e agosto para os cálculos no decorrer do trabalho.

A Tabela 4 demonstra a produção do trimestre e a média obtida:

Tabela 4: Média da produção mensal

RESUMO MÉDIA QUANTIDADE VENDIDA	JUNHO	JULHO	AGOSTO	PRODUÇÃO TRIMESTRE	PRODUÇÃO MENSAL MÉDIA
BOLOS (Quilograma)	24, 2000	33, 5000	28, 5000	86, 2000	28, 7333
DOCE CAMUFLADO (Unidade)	3.955	1.575	2.971	8.501	2.834
DOCE SIMPLES (Unidade)	3.990	2.714	2.570	9.274	3.091
TRUFAS (Unidade)	200	20	100	320	107
SALGADO ASSADO (Unidade)	1.380	370	350	2.100	700
SALGADO FRITO (Unidade)	2.005	2.680	1.188	5.873	1.958
TOTAL QUILOGRAMA				86, 200	28, 733
TOTAL UNIDADE				26.068	8.689

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

Como visto anteriormente a empresa trabalha com um mix de produtos variados. Pode-se destacar por meio da Tabela 5 os que obtiveram maior volume de vendas no trimestre pesquisado.

Tabela 5: Produtos mais vendidos

PRODUTO	QUANTIDADE VENDIDA
Brigadeiro (Unidade)	2.270

Coxinha (Unidade)	1.989
Casadinho (Unidade)	1.860
Pastel De Carne (Unidade)	1.832
Beijinho (Unidade)	1.442
Caju (Unidade)	1.435
Uva Camuflada (Unidade)	1.385
Morango Camuflado (Unidade)	1.210
Risoles De Presunto E Queijo (Unidade)	1.152
Castanha Camuflada (Unidade)	1.130
Olho De Sogra (Unidade)	1.112
Nozes Camuflada (Unidade)	1.085
Prestigio (Unidade)	950
Cereja Camuflada (Unidade)	910

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

4.3.2 Custo das matérias-primas

O cálculo do custo da matéria-prima fundamentou-se nos valores contidos em notas e cupons fiscais de compra.

A Tabela 6 demonstra uma amostragem do cálculo executado para se conseguir o valor dos produtos que compõem bolos, doces e salgados. O custo de todas as matérias-primas pode ser averiguado no apêndice deste trabalho.

Tabela 6: Preço da matéria-prima

MATÉRIA PRIMA PARA FABRICAÇÃO DE 100 BRIGADEIROS									
MATÉRIA PRIMA	PREÇO 1	PREÇO 2	PREÇO 3	Itens	PREÇOS MÉDIOS	ML	G	UN.	R\$/ml - g - un.
Cacau (g)	R\$ 15,94	R\$ 15,94	R\$ 17,17	3	R\$ 16,35		1.000		R\$ 0, 016
Caixa (Un.)	R\$1,06	R\$1,06	R\$1,06	3	R\$ 1,06			1	R\$ 1, 060
Chocolate Gran. (g)	R\$6,55	R\$6,55	R\$6,55	3	R\$ 6,55		1.000		R\$ 0, 007
Forma (Un.)	R\$0,93	R\$0,93	R\$0,93	3	R\$ 0,93			100	R\$ 0, 009
Leite Cond.(g)	R\$ 52,00	R\$ 54,50	R\$ 58,50	3	R\$ 55,00	5.000			R\$ 0, 011
Tapete Plástico	R\$2,97	R\$0,71	R\$0,83	3	R\$ 1,50			100	R\$ 0, 015
Gás									R\$ 0,89

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

O gás classificado como custo variável e indireto foi apropriado aos produtos por meio de um critério de rateio. Apenas os itens comercializados em unidades consomem gás. O critério aplicado foi baseado na durabilidade do botijão de gás e na quantidade produzida, ou seja, encontrou-se a quantidade de gás utilizada por dia e multiplicou-se pela quantidade de dias no mês, depois por meio de uma média do mês de junho, julho e agosto chegou-se ao consumo em Reais de gás mensal. O Quadro 7 demonstra o cálculo:

Quadro 7: Rateio gás

GÁS R\$ 48,00 P/ BOTIJÃO (DURABILIDADE DE 20 DIAS)			
	JUNHO	JULHO	AGOSTO
DIAS POR MÊS	30	31	31
R\$ DE GÁS P/ DIA (R\$ 48 ÷ 20 dias)	2,4	2,4	2,4
R\$ de GÁS P/ MÊS	72	74,4	74,4
MÉDIA DO MÊS	73,60		

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

Para obter o valor em reais de gás por unidade foi necessário dividir o gás consumido em reais (R\$ 73,60) pelas unidades produzidas no mês que consomem gás (8.263 conforme apêndice), por fim chegou-se ao valor de R\$ 0,009 por unidade. Portanto para produzir 100 brigadeiros tem-se o custo de R\$ 0,90.

Após determinar o custo de compra do rol de matérias-primas envolvida na fabricação, passou-se a coleta de dados relativos ao consumo destes materiais pelos diversos produtos fabricados. Tal procedimento pode ser verificado na próxima seção.

4.3.3 Consumo de matéria-prima e material secundário por produto

A quantidade consumida de insumos por unidade produzida foi obtida pela ficha de formulação do produto, ou receita. Esta informação já constava nos controles internos da empresa, porém muitos insumos tiveram que ser pesados ou medidos para a obtenção de um cálculo eficiente do custo.

As receitas da empresa estavam quantificadas para fabricar 3 kg de bolos, 100 unidades de doces camuflados, doces simples, trufas e 100 unidades de salgados assados e salgados fritos.

Para facilitar o entendimento, utiliza-se como exemplo a Tabela a seguir que demonstra as quantidades de matéria-prima utilizada na produção de cem brigadeiros:

Tabela 7: Consumo de matéria-prima e material secundário

BRIGADEIRO (100 Un.)	
DESCRIÇÃO	QUANTIDADE
Matéria Prima	
Cacau (g)	12
Chocolate Granulado (g)	320
Leite Cond. (g)	1.975
Material Secundário	
Caixa (Un.)	2
Forma (Un.)	100
Tapete Plástico (Un.)	100

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

Obtido o custo das matérias-primas envolvidas e o consumo exigido para a produção de cem unidades, ou de três quilogramas, calculou-se o custo total de matérias-primas. Tal procedimento é descrito no tópico seguinte.

4.3.4 Determinação do custo variável

Na sequência da pesquisa, foi realizado o cálculo do valor total que cada unidade de produto consome de matérias-primas. Para determinar o custo unitário de cada produto fabricado, multiplicou-se a quantidade de matéria-prima (Tabela 7) pelo seu custo unitário de compra (Tabela 6), conforme exemplificado a seguir:

Tabela 8: Custo do produto fabricado

BRIGADEIRO (100 Un.)			
DESCRIÇÃO	QUANTIDADE	CUSTO UNIT.	CUSTO TOTAL
Cacau (g)	12	0, 016	0, 20
Caixa (Un.)	2	1, 060	2, 12
Chocolate Granulado (g)	320	0, 007	2, 24
Forma (Un.)	100	0, 009	0, 93
Leite condensado (g)	1.975	0, 011	21,73
Tapete plástico (Un.)	100	0, 015	1,50
Gás			0,89
TOTAL			29,61

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

Verifica-se pelo exemplo acima que cem unidades de brigadeiro custam R\$ 29,61 em termos de matérias-primas e embalagens envolvidas no processo de fabricação. Para saber o custo unitário da unidade, foi utilizado o seguinte procedimento: valor da unidade dividido pela quantidade produzida, ou seja, $R\$ 29,61 \div 100 = R\$ 0,29 \text{ un.}$

4.3.4.1 Custo variável por meio da média mensal

Por meio da produção mensal média e pelo cálculo do custo variável de cada produto foi possível mensurar o custo total mensal dos bolos, doces camuflados, doces simples, trufas, salgados assados e salgados fritos produzidos.

A seguir um resumo destes grupos para melhor entendimento do processo:

Tabela 9: Custos variáveis por meio da média mensal produzida

DESCRIÇÃO	PRODUÇÃO TRIMESTRE	PRODUÇÃO MENSAL MÉDIA	CV. MENSAL	CV. TRIMESTRE
BOLOS (Quilogramas)	86,2	28,73	R\$ 252,73	R\$ 758,19
DOCE CAMUFLADO (Unidade)	8.501	2.834	R\$1.481,65	R\$ 4.444,94
DOCE SIMPLES (Unidade)	9.274	3.091	R\$ 861,46	R\$ 2.584,39
TRUFAS (Unidade)	320	107	R\$ 56,11	R\$ 168,34
SALGADO ASSADO (Unidade)	2.100	700	R\$ 205,95	R\$ 617,86
SALGADO FRITO (Unidade)	5.873	1.958	R\$ 587,75	R\$ 1.763,26
TOTAL			R\$ 3.445,66	R\$ 10.336,98

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

Os custos de todos os produtos fabricados podem ser observados no apêndice deste trabalho.

4.3.5 Custo fixo e despesa fixa

Os custos fixos foram determinados com os dados coletados com a empresa, em alguns casos utilizou-se a média do trimestre.

A proprietária não separa uma quantia mensal como salário, então foi estabelecido um pró-labore de R\$ 1.500,00 para a mesma.

A energia elétrica foi calculada por meio da média de consumo da empresa. O cálculo pode ser verificado a seguir:

Tabela 10: Energia elétrica mensal

ENERGIA ELÉTRICA				
	JUNHO	JULHO	AGOSTO	TOTAL
Consumo	R\$158,15	R\$132,17	R\$ 120,78	R\$ 137,03

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

A mão de obra da funcionária prestadora serviço, foi calculada de acordo com os dias trabalhados. A funcionária trabalha em média duas vezes por semana prestando serviços a empresa:

Tabela 11: Mão de obra contratada mensal

MÃO DE OBRA CONTRATADA	JUNHO	JULHO	AGOSTO	MÉDIA MENSAL
Dias Trabalhados	8	10	8	
R\$ por Dia	R\$ 60,00	R\$ 60,00	R\$ 60,00	
TOTAL	R\$ 480,00	R\$ 600,00	R\$ 480,00	R\$ 520,00

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

O material de limpeza e foi mensurado por meio do consumo do trimestre:

Tabela 12: Material de limpeza mensal

MATERIAL DE LIMPEZA	JUNHO	JULHO	AGOSTO	MÉDIA MENSAL
Consumo	R\$ 122,50	R\$ 121,00	R\$ 120,00	R\$ 121,17

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

Como o empreendimento não é formalizado não há despesa com encargos trabalhistas, alvará, depreciação, contador, entre outros. Em resumo o custo fixo da empresa ficou determinado nos seguintes valores:

Quadro 8: Custo fixo

Pró-labore	R\$ 1.500,00
Energia elétrica	R\$ 137,03
Mão de obra	R\$ 520,00
Material de limpeza	R\$ 121,17
TOTAL	R\$ 2.278,20

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

As despesas fixas totalizam R\$ 160,67 e são representadas pelo consumo de telefone, a média de R\$ 150,67 mensal e o gasto com material de expediente, R\$ 10,00.

A média de consumo do telefone foi feita de acordo com o consumo do trimestre:

Tabela 13: Consumo telefônico mensal

TELEFONE	JUNHO	JULHO	AGOSTO	MÉDIA MENSAL
Consumo Mensal	R\$ 150,00	R\$ 137,00	R\$ 165,00	R\$ 150,67

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

4.3.6 Faturamento

No período estudado a proprietária organizou seus pedidos de produtos para facilitar o trabalho. As informações obtidas foram organizadas por encomendas contendo: Cliente, produtos, valor unitário de cada produto solicitado e valor total do pedido. O controle pode ser averiguado no anexo deste trabalho. Por meio deste controle foi possível chegar ao faturamento do trimestre:

Tabela 14: Faturamento da empresa

PRODUTOS	RECEITA DE VENDAS JUNHO	RECEITA DE VENDAS JULHO	RECEITA DE VENDAS AGOSTO	RECEITA DE VENDAS TRIMESTRE	RECEITA DE VENDAS MÉDIA
BOLOS (Quilograma)	R\$ 579,00	R\$ 670,00	R\$ 605,00	R\$ 1.854,00	R\$ 618,00
DOCE CAMUFLADO	R\$ 4.284,00	R\$ 1.540,00	R\$ 3.839,00	R\$ 9.663,00	R\$ 3.221,00
DOCE SIMPLES (Unidade)	R\$ 3.891,50	R\$ 1.988,40	R\$ 3.225,00	R\$ 9.104,90	R\$ 3.034,97
TRUFAS (Unidade)	R\$ 200,00	R\$ 20,00	R\$ 150,00	R\$ 370,00	R\$ 123,33
SALGADO ASSADO (Unidade)	R\$ 877,50	R\$ 260,00	R\$ 225,00	R\$ 1.362,50	R\$ 454,17
SALGADO FRITO (Unidade)	R\$ 802,00	R\$ 1.072,00	R\$ 475,20	R\$ 2.349,20	R\$ 783,07
TOTAL	R\$ 10.634,00	R\$ 5.550,40	R\$ 8.519,20	R\$ 24.703,60	R\$ 8.234,53

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

O faturamento bruto da empresa varia de acordo com as encomendas do período, no decorrer do trabalho foi utilizado à média destes três meses para análise dos dados.

4.3.7 Preços de venda praticados

Os preços de venda praticados são influenciados pelo mercado. Bolos de insumos mais baratos são vendidos a R\$ 20,00 o kg. Por outro lado bolos que necessitam de matérias-primas mais caras são vendidos com preços maiores, em torno de R\$ 25,00 o kg. como é o caso do bolo Marta Rocha.

Os doces simples, como é o caso do Beijinho e do brigadeiro são vendidos a R\$ 0,60 a unidade enquanto os doces camuflados, caso do prestigio e do doce de castanha camuflada são vendidos a R\$ 0,80 a unidade. As trufas são

vendidas a R\$ 1,00. A empresa também vende doces para terceiros revenderem há um preço diferenciado, ou seja, vende tanto o doce simples, como o doce camuflado a R\$ 1,50 a unidades, porém paga 20% de comissão sobre essas vendas.

Os salgados fritos são vendidos a R\$ 0,40 a unidade, enquanto os salgados assados são vendidos a R\$ 0,50 e R\$ 1,00 a unidade dependendo do tipo de produto.

A Tabela 15 demonstra todos os preços de venda praticados pela empresa:

Tabela 15: Preço de venda praticado pela empresa

PREÇOS DE VENDA	PREÇO DE VENDA PRATICADO PELA EMPRESA
Bolos (Quilogramas)	20,00
Bolos (Quilogramas)	22,50
Bolos (Quilogramas)	25,00
Doce Camuflado (Unidade)	0,80
Doce Camuflado C/ Comissão (Unidade)	1,50
Doce Simples (Unidade)	0,60
Doce Simples C/ Comissão (Unidade)	1,50
Salgado Assado (Unidade)	0,50
Salgado Assado (Unidade)	1,00
Salgado Frito (Unidade)	0,40
Trufas (Unidade)	1,00
Trufas C/ Comissão (Unidade)	1,50

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

4.3.8 Proposta para formação do preço de venda

O preço de venda consiste no valor capaz de cobrir os custos e despesas da entidade e gerar lucro, além de ser competitivo para ampliar a atuação da empresa no mercado em que está inserida. Neste estudo utilizou-se o método baseado nos custos dos produtos acrescidos pelo *Mark-up* para a formação do preço de venda

Como mencionado anteriormente dois cenários serão simulados. Uma das propostas do Cenário 1 e do Cenário 2 é reduzir o preço de venda para tornar os produtos mais competitivos no mercado.

Sendo assim a Tabela 16 demonstra o percentual dos indicadores que compõe o *Mark-up* dos produtos não comissionados. Neste caso, através de testes foi utilizado um índice de 47% capaz de reduzir os preços praticados pela empresa e cobrir os custos e despesas variáveis da companhia proporcionando no final do exercício um resultado positivo.

Tabela 16: *Mark-up* vendas não comissionadas

INDICADORES UTILIZADOS	MARK-UP
MC	47%
TOTAL	47%

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

As vendas comissionadas possuem outra taxa de marcação, ou seja, além da margem de contribuição de 47% foram acrescidos 20% de comissão. A Tabela 17 representa o *Mark-up* para vendas comissionadas:

Tabela 17: *Mark-up* vendas comissionadas

INDICADORES UTILIZADOS	MARK-UP
MC	47 %
Comissão	20
TOTAL	67%

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

Para a formação do preço de venda aplica-se o *Mark-up* encontrado multiplicando o mesmo pelo custo variável unitário de cada produto.

No Cenário 1 e 2 o *Mark-up* encontrado foi de 1,89 para vendas não comissionadas e 3,03 para vendas comissionada. As Tabelas a seguir demonstram os preços de venda encontrados e evidenciam a variação ocorrida quando o preço de venda proposto e comparado ao preço praticado pela empresa:

Tabela 18: Formação do preço de venda de bolos por meio da técnica de *Mark-up*

BOLOS (KILOGRAMAS)	CV UNIT.	MARK-UP CENÁRIO 1 e 2	PREÇO C/ MARK- UP	PREÇO PRATICADO PELA EMPRESA	VARIAÇÃO
Bolo 04 Leites	R\$ 9,11	R\$ 1,89	R\$ 17,18	R\$ 20,00	-R\$ 2,82
Bolo Abacaxi	R\$ 7,41	R\$ 1,89	R\$ 13,97	R\$ 20,00	-R\$ 6,03
Bolo Bom Bom	R\$ 9,11	R\$ 1,89	R\$ 17,19	R\$ 20,00	-R\$ 2,81

Bolo Coco/Ameixa/Leite Condensado	R\$ 5,81	R\$ 1,89	R\$ 10,96	R\$ 20,00	-R\$ 9,04
Bolo Falso	R\$ 47,35	R\$ 1,89	R\$ 89,35	R\$ 100,00	-R\$ 10,65
Bolo Floresta Negra	R\$ 9,65	R\$ 1,89	R\$ 18,21	R\$ 20,00	-R\$ 1,79
Bolo Marta Rocha	R\$ 10,78	R\$ 1,89	R\$ 20,33	R\$ 25,00	-R\$ 4,67
Bolo Morango	R\$ 9,40	R\$ 1,89	R\$ 17,74	R\$ 20,00	-R\$ 2,26
Bolo Morango/Bom Bom/Leite Condensado	R\$ 7,97	R\$ 1,89	R\$ 15,04	R\$ 20,00	-R\$ 4,96
Bolo Morango/Chocolate/Leite Condensado	R\$ 7,27	R\$ 1,89	R\$ 13,72	R\$ 20,00	-R\$ 6,28
Bolo Morango/Ganache	R\$ 7,48	R\$ 1,89	R\$ 14,12	R\$ 22,50	-R\$ 8,38
Bolo Pêssego/Ameixa/Coco	R\$ 7,17	R\$ 1,89	R\$ 13,52	R\$ 20,00	-R\$ 6,48
Bolo Pêssego/Creme De Leite	R\$ 6,94	R\$ 1,89	R\$ 13,09	R\$ 20,00	-R\$ 6,91
Bolo Salgado	R\$ 2,51	R\$ 1,89	R\$ 4,73	R\$ 20,00	-R\$ 15,27
Torta De Palmito/Brócolis	R\$ 7,69	R\$ 1,89	R\$ 14,51	R\$ 20,00	-R\$ 5,49
Torta Felpuda	R\$ 5,84	R\$ 1,89	R\$ 11,02	R\$ 20,00	-R\$ 8,98

Tabela 19: Formação do preço de venda de doces camuflados por meio da técnica de *Mark-up*

DOCE CAMUFLADO (UNIDADE)	CV UNIT.	MARK-UP CENÁRIO 1 e 2	PREÇO C/ MARK-UP	PREÇO PRATICADO PELA EMPRESA	VARIAÇÃO
Bis Camuflado	R\$ 0,45	R\$ 1,89	R\$ 0,86	R\$ 0,80	R\$ 0,06
Bis Camuflado (C/ Comissão)	R\$ 0,45	R\$ 3,03	R\$ 1,38	R\$ 1,50	-R\$ 0,12
Brigadeiro De Bolinha	R\$ 0,40	R\$ 1,89	R\$ 0,75	R\$ 0,80	-R\$ 0,05
Brigadeiro De Bolinha (C/ Comissão)	R\$ 0,40	R\$ 3,03	R\$ 1,20	R\$ 1,50	-R\$ 0,30
Café Camuflado	R\$ 0,41	R\$ 1,89	R\$ 0,77	R\$ 0,80	-R\$ 0,03
Castanha Camuflada	R\$ 0,49	R\$ 1,89	R\$ 0,93	R\$ 0,80	R\$ 0,13
Castanha Camuflada (C/ Comissão)	R\$ 0,49	R\$ 3,03	R\$ 1,49	R\$ 1,50	-R\$ 0,01
Cereja Camuflada	R\$ 0,66	R\$ 1,89	R\$ 1,24	R\$ 0,80	R\$ 0,44
Cereja Camuflada (C/ Comissão)	R\$ 0,66	R\$ 3,03	R\$ 1,99	R\$ 1,50	R\$ 0,49
Cone De Caju Camuflado	R\$ 0,21	R\$ 1,89	R\$ 0,39	R\$ 1,00	-R\$ 0,61
Crocante	R\$ 0,42	R\$ 1,89	R\$ 0,79	R\$ 0,80	-R\$ 0,01
Damasco Camuflado	R\$ 0,45	R\$ 1,89	R\$ 0,84	R\$ 0,80	R\$ 0,04
Damasco Camuflado (C/ Comissão)	R\$ 0,45	R\$ 3,03	R\$ 1,35	R\$ 1,50	-R\$ 0,15
Doce Bolo Camuflado	R\$ 0,41	R\$ 1,89	R\$ 0,78	R\$ 1,00	-R\$ 0,22
Maracujá Camuflado	R\$ 0,41	R\$ 1,89	R\$ 0,77	R\$ 0,80	-R\$ 0,03
Maracujá Camuflado (C/ Comissão)	R\$ 0,41	R\$ 3,03	R\$ 1,23	R\$ 1,50	-R\$ 0,27
Morango Camuflado	R\$ 0,60	R\$ 1,89	R\$ 1,14	R\$ 0,80	R\$ 0,34
Morango Camuflado (C/ Comissão)	R\$ 0,60	R\$ 3,03	R\$ 1,83	R\$ 1,50	R\$ 0,33
Napolitano Camuflado	R\$ 0,40	R\$ 1,89	R\$ 0,75	R\$ 0,80	-R\$ 0,05
Nozes Camuflada	R\$ 0,49	R\$ 1,89	R\$ 0,92	R\$ 0,80	R\$ 0,12
Nozes Camuflada (C/ Comissão)	R\$ 0,49	R\$ 3,03	R\$ 1,47	R\$ 1,50	-R\$ 0,03
Prestigio	R\$ 0,55	R\$ 1,89	R\$ 1,04	R\$ 0,80	R\$ 0,24

Prestigio (C/ Comissão)	R\$ 0,55	R\$ 3,03	R\$ 1,68	R\$ 1,50	R\$ 0,18
Uva Camuflada	R\$ 0,54	R\$ 1,89	R\$ 1,01	R\$ 0,80	R\$ 0,21
Uva Camuflada (C/ Comissão)	R\$ 0,54	R\$ 3,03	R\$ 1,62	R\$ 1,50	R\$ 0,12

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

Tabela 20: Formação do preço de venda de doces simples por meio da técnica de *Mark-up*

DOCE SIMPLES (UNIDADE)	CV UNIT.	MARK-UP CENÁRIO 1 e 2	PREÇO C/ MARK-UP	PREÇO PRATICADO PELA EMPRESA	VARIAÇÃO
Abacaxi	R\$ 0,18	R\$ 1,89	R\$ 0,33	R\$ 0,60	-R\$ 0,27
Beijinho (C/ Comissão)	R\$ 0,33	R\$ 3,03	R\$ 0,99	R\$ 1,50	-R\$ 0,51
Beijinho	R\$ 0,33	R\$ 1,89	R\$ 0,62	R\$ 0,60	R\$ 0,02
Brigadeiro (C/ Comissão)	R\$ 0,29	R\$ 3,03	R\$ 0,89	R\$ 1,50	-R\$ 0,61
Brigadeiro	R\$ 0,29	R\$ 1,89	R\$ 0,56	R\$ 0,60	-R\$ 0,04
Caju	R\$ 0,17	R\$ 1,89	R\$ 0,32	R\$ 0,60	-R\$ 0,28
Caju (C/ Comissão)	R\$ 0,17	R\$ 3,03	R\$ 0,52	R\$ 1,50	-R\$ 0,98
Cocada	R\$ 0,19	R\$ 1,89	R\$ 0,35	R\$ 0,80	-R\$ 0,45
Casadinho	R\$ 0,28	R\$ 1,89	R\$ 0,52	R\$ 0,60	-R\$ 0,08
Casadinho (C/ Comissão)	R\$ 0,28	R\$ 3,03	R\$ 0,84	R\$ 1,50	-R\$ 0,66
Cereja	R\$ 0,45	R\$ 1,89	R\$ 0,85	R\$ 0,60	R\$ 0,25
Coco Queimado	R\$ 0,31	R\$ 1,89	R\$ 0,59	R\$ 0,60	-R\$ 0,01
Coco Queimado (C/ Comissão)	R\$ 0,31	R\$ 3,03	R\$ 0,95	R\$ 1,50	-R\$ 0,55
Mamão	R\$ 0,16	R\$ 1,89	R\$ 0,30	R\$ 0,50	-R\$ 0,20
Maracujá (C/ Comissão)	R\$ 0,30	R\$ 3,03	R\$ 0,90	R\$ 1,50	-R\$ 0,60
Morango Simples	R\$ 0,34	R\$ 1,89	R\$ 0,64	R\$ 0,60	R\$ 0,04
Olho De Sogra	R\$ 0,35	R\$ 1,89	R\$ 0,65	R\$ 0,60	R\$ 0,05
Olho De Sogra (C/ Comissão)	R\$ 0,35	R\$ 3,03	R\$ 1,05	R\$ 1,50	-R\$ 0,45

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

Tabela 21: Formação do preço de venda de trufas por meio da técnica de *Mark-up*

TRUFAS (UNIDADE)	CV UNIT.	MARK-UP CENÁRIO 1 e 2	PREÇO C/ MARK-UP	PREÇO PRATICADO PELA EMPRESA	VARIAÇÃO
Copinhos Cereja	R\$ 0,55	R\$ 1,89	R\$ 1,04	R\$ 1,00	R\$ 0,04
Copinhos Cereja (C/ Comissão)	R\$ 0,55	R\$ 3,03	R\$ 1,67	R\$ 1,50	R\$ 0,17
Copinhos Napolitano	R\$ 0,36	R\$ 1,89	R\$ 0,69	R\$ 1,00	-R\$ 0,31
Taças Napolitano	R\$ 0,61	R\$ 1,89	R\$ 1,14	R\$ 1,00	R\$ 0,14
Trufas De Cereja	R\$ 0,56	R\$ 1,89	R\$ 1,06	R\$ 1,00	R\$ 0,06
Trufas De Chocolate	R\$ 0,39	R\$ 1,89	R\$ 0,73	R\$ 1,00	-R\$ 0,27

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

Tabela 22: Formação do preço de venda de salgado assado por meio da técnica de *Mark-up*

SALGADO ASSADO (UNIDADE)	CV UNIT.	MARK-UP CENÁRIO 1 e 2	PREÇO C/ MARK-UP	PREÇO PRATICADO PELA EMPRESA	VARIAÇÃO
Barquete	R\$ 0,25	R\$ 1,89	R\$ 0,48	R\$ 1,00	-R\$ 0,52
Bom Bom De Azeitona	R\$ 0,18	R\$ 1,89	R\$ 0,35	R\$ 0,50	-R\$ 0,15
Empada De Frango	R\$ 0,20	R\$ 1,89	R\$ 0,37	R\$ 0,50	-R\$ 0,13
Mini Hambúrguer	R\$ 0,56	R\$ 1,89	R\$ 1,05	R\$ 1,00	R\$ 0,05
Pastel De Forno De Carne	R\$ 0,26	R\$ 1,89	R\$ 0,50	R\$ 0,50	-R\$ 0,00
Pastel De Forno De Frango	R\$ 0,25	R\$ 1,89	R\$ 0,47	R\$ 0,50	-R\$ 0,03
Pastel De Forno De Palmito	R\$ 0,39	R\$ 1,89	R\$ 0,73	R\$ 0,50	R\$ 0,23
Quiche De Ricota E Tomate Seco	R\$ 0,17	R\$ 1,89	R\$ 0,32	R\$ 0,50	-R\$ 0,18
Sushi De Mortadela Defumada	R\$ 0,21	R\$ 1,89	R\$ 0,39	R\$ 1,00	-R\$ 0,61

Tabela 23: Formação do preço de venda de salgado frito por meio da técnica de *Mark-up*

SALGADO FRITO (UNIDADE)	CV UNIT.	MARK-UP CENÁRIO 1 e 2	PREÇO C/ MARK-UP	PREÇO PRATICADO PELA EMPRESA	VARIAÇÃO
Bolinho De Queijo	R\$ 0,24	R\$ 1,89	R\$ 0,44	R\$ 0,40	R\$ 0,04
Coxinha	R\$ 0,20	R\$ 1,89	R\$ 0,39	R\$ 0,40	-R\$ 0,01
Croquete	R\$ 0,23	R\$ 1,89	R\$ 0,44	R\$ 0,40	R\$ 0,04
Pastel De Carne	R\$ 0,41	R\$ 1,89	R\$ 0,78	R\$ 0,40	R\$ 0,38
Risoles De Frango	R\$ 0,25	R\$ 1,89	R\$ 0,47	R\$ 0,40	R\$ 0,07
Risoles De Palmito	R\$ 0,37	R\$ 1,89	R\$ 0,69	R\$ 0,40	R\$ 0,29
Risoles De Presunto E Queijo	R\$ 0,32	R\$ 1,89	R\$ 0,61	R\$ 0,40	R\$ 0,21
Salsicha	R\$ 0,26	R\$ 1,89	R\$ 0,49	R\$ 0,40	R\$ 0,09

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

É possível verificar que grande parte dos produtos teve o preço reduzido com o *Mark-up* proposto. Os preços que ficaram superiores ao praticado pela empresa podem ser explicados pelo custo superior ao preço de venda, caso do pastel de carne vendido a R\$ 0,40 a unidade com um custo variável de R\$ 0,41 a unidade. Com o preço de venda proposto de R\$ 0,78 a empresa passaria a lucrar com a venda deste produto. Além do pastel de carne outros itens ficaram com preço acima do praticado, porém os itens que sofreram redução de preço suprimiram esse valor que ficou a maior.

Essa redução do preço de venda da maioria dos produtos comercializados vem ao encontro da variação do volume de vendas do Cenário 1 e 2.

4.3.9 Cálculo da margem de contribuição

Como mencionado anteriormente, a análise Custo/Volume/Lucro envolve principalmente os conceitos de margem de contribuição, ponto de equilíbrio e margem de segurança. O ponto de partida é a determinação da margem de contribuição. A forma como se realizou tal o cálculo é exemplificada por meio de uma amostragem de um tipo de produto (brigadeiro) na Tabela a seguir:

Tabela 24: Amostragem do cálculo de margem de contribuição por produto

BRIGADEIRO		
(+) Receita de venda	R\$	701,50
(-) Custo variável	R\$	222,92
(-) Despesa variável	R\$	82,50
(=) Margem de contribuição unitária	R\$	396,08

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

Para obter o valor da margem de contribuição unitária do produto selecionado, foram deduzidos os custos das matérias-primas e as despesas variáveis do preço de venda.

Para obter a margem de contribuição por grupo de produto, aplica-se a mesma metodologia. Em seguida é possível verificar a margem de contribuição em percentual, dividindo-se a margem de contribuição em Reais por grupo pela receita de venda. A Tabela 25 demonstra o cálculo efetuado:

Tabela 25: Margem de contribuição com preços de venda praticados pela empresa

PRODUTO	RECEITA MENSAL	CV. MENSAL	DESPESA VARIÁVEL MENSAL	MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO (R\$)	% MC
BOLOS (Quilograma)	R\$ 618,00	R\$ 252,73	R\$ 0,00	R\$ 365,27	59%
DOCE CAMUFLADO (Unidade)	R\$ 3.221,00	R\$ 1.481,65	R\$ 408,00	R\$ 1.331,35	41%
DOCE SIMPLES (Unidade)	R\$ 3.034,97	R\$ 861,46	R\$ 394,50	R\$ 1.779,00	59%
TRUFAS (Unidade)	R\$ 120,00	R\$ 54,82	R\$ 10,00	R\$ 55,18	46%
SALGADO ASSADO (Unidade)	R\$ 454,17	R\$ 205,95	R\$ 0,00	R\$ 248,21	55%
SALGADO FRITO (Unidade)	R\$ 783,07	R\$ 587,75	R\$ 0,00	R\$ 195,31	25%
TOTAL	R\$ 8.231,20	R\$ 3.444,37	R\$ 812,50	R\$ 3.974,33	48%

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

Como pode ser observada, a margem de contribuição mensal com os preços praticados pela empresa é de R\$ 3.974,33 e a margem de contribuição em percentual é 48%.

Ainda foi calculada a margem de contribuição do Cenário 1 e Cenário 2. A MC do Cenário 1 é de R\$ 4.198,70 e a margem de contribuição em percentual é 47%. A Tabela 26 demonstra o resumo no cenário 1.

Tabela 26: Margem de contribuição conforme Cenário 1

PRODUTO	RECEITA MENSAL	CV. MENSAL	DESPESA VARIÁVEL MENSAL	MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO (R\$)	%MC
BOLOS (Quilograma)	R\$ 548,38	R\$ 290,64	R\$ 0,00	R\$ 257,74	47%
DOCE CAMUFLADO (Unidade)	R\$ 4.165,51	R\$ 1.703,89	R\$ 503,83	R\$ 1.957,79	47%
DOCE SIMPLES (Unidade)	R\$ 2.351,39	R\$ 990,68	R\$ 255,55	R\$ 1.105,15	47%
TRUFAS (Unidade)	R\$ 145,94	R\$ 64,53	R\$ 12,82	R\$ 68,59	47%
SALGADO ASSADO (Unidade)	R\$ 446,88	R\$ 236,85	R\$ 0,00	R\$ 210,03	47%
SALGADO FRITO (Unidade)	R\$ 1.275,31	R\$ 675,92	R\$ 0,00	R\$ 599,40	47%
TOTAL	R\$ 8.933,41	R\$ 3.962,51	R\$ 772,20	R\$ 4.198,70	47%

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

A MC do Cenário 2 é de R\$ 4.381,26 e a margem de contribuição em percentual é 47%. A Tabela 27 demonstra o resumo no cenário 2.

Tabela 27: Margem de contribuição conforme Cenário 2

PRODUTO	RECEITA MENSAL	CV. MENSAL	DESPESA VARIÁVEL MENSAL	MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO (R\$)	%MC
BOLOS (Quilograma)	R\$ 572,22	R\$ 303,28	R\$ 0,00	R\$ 268,94	47,00%
DOCE CAMUFLADO (Unidade)	R\$ 4.346,62	R\$ 1.777,98	R\$ 525,73	R\$ 2.042,91	47,00%
DOCE SIMPLES (Unidade)	R\$ 2.453,62	R\$ 1.033,76	R\$ 266,66	R\$ 1.153,20	47,00%
TRUFAS (Unidade)	R\$ 152,29	R\$ 67,33	R\$ 13,38	R\$ 71,57	47,00%
SALGADO ASSADO (Unidade)	R\$ 466,31	R\$ 247,14	R\$ 0,00	R\$ 219,16	47,00%
SALGADO FRITO (Unidade)	R\$ 1.330,76	R\$ 705,30	R\$ 0,00	R\$ 625,46	47,00%
TOTAL	R\$ 9.321,82	R\$ 4.134,79	R\$ 805,77	R\$ 4.381,26	47,00%

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

Quando comparada a margem de contribuição do cenário 1 e 2 com o cenário atual percebe-se que existe uma elevação geral na MC de R\$ 224,37 no cenário 1 e uma elevação de R\$ 406,92 no cenário 2. Isso indica que se têm mais recursos nos cenários propostos para pagar os custos e despesas fixas da empresa. Porém analisando a margem de contribuição em percentual, o cenário atual da empresa apresenta uma MC de 48% enquanto o cenário 1 e 2 apresenta uma MC de 47%. A Tabela 28 demonstra o comparativo:

Tabela 28: Comparativo da margem de contribuição Cenário 1 e 2 em relação ao cenário atual

PRODUTO	EMPRESA	CENÁRIO 1	VARIAÇÃO	CENÁRIO 2	VARIAÇÃO
BOLOS (Quilograma)	R\$ 365,27	R\$ 257,74	-R\$ 107,53	R\$ 268,94	-R\$ 96,32
DOCE CAMUFLADO (Unidade)	R\$ 1.331,35	R\$ 1.957,79	R\$ 626,44	R\$ 2.042,91	R\$ 711,56
DOCE SIMPLES (Unidade)	R\$ 1.779,00	R\$ 1.105,15	-R\$ 673,85	R\$ 1.153,20	-R\$ 625,80
TRUFAS (Unidade)	R\$ 55,18	R\$ 68,59	R\$ 13,41	R\$ 71,57	R\$ 16,40
SALGADO ASSADO (Unidade)	R\$ 248,21	R\$ 210,03	-R\$ 38,18	R\$ 219,16	-R\$ 29,05
SALGADO FRITO (Unidade)	R\$ 195,31	R\$ 599,40	R\$ 404,08	R\$ 625,46	R\$ 430,14
TOTAL	R\$ 3.974,33	R\$ 4.198,70	R\$ 224,37	R\$ 4.381,26	R\$ 406,92

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

Após obter os valores relativos a margem de contribuição, passou-se ao cálculo do ponto de equilíbrio, conforme focado na próxima seção.

4.3.10 Determinação do ponto de equilíbrio contábil

O ponto de equilíbrio refere-se a quantidade necessária a ser vendida de modo que o nível de vendas equiparam-se aos custos e despesas da entidade, não ocorrendo geração de lucro ou prejuízo.

A determinação do ponto de equilíbrio em valor para um “ mix ” de produtos é obtido em duas etapas. Primeiro é necessário encontrar o ponto de equilíbrio em Reais total dividindo os custos e despesas fixas do período pela margem de contribuição em percentual. A Tabela 29 demonstra a primeira etapa do cálculo realizado com os dados da empresa:

Tabela 29: Ponto de equilíbrio total (preços praticados pela empresa)

CUSTOS FIXOS (R\$)	2.278,20
DESPESAS FIXAS (R\$)	160,67
TOTAL	2.438,87
MC UNITÁRIA (%)	48%
PEC (R\$)	5.050,57

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

Depois de encontrado o ponto de equilíbrio total, multiplica-se este resultado pelo percentual representativo de cada grupo em relação à receita de vendas da empresa. A Tabela 30 exemplifica o cálculo:

Tabela 30: Ponto de equilíbrio de múltiplos produtos em Reais (empresa)

PRODUTO	RECEITA DE VENDAS	% DE RECEITA DE VENDAS	PONTO DE EQUILIBRIO MULTIPLOS PROD. (R\$)
BOLOS (Quilograma)	R\$ 618,00	7,50%	379, 044
DOCE CAMUFLADO (Unidade)	R\$ 3.221,00	39,12%	1.975, 568
DOCE SIMPLES (Unidade)	R\$ 3.034,97	36,86%	1.861, 467
TRUFAS (Unidade)	R\$ 123,33	1,50%	75, 645
SALGADO ASSADO (Unidade)	R\$ 454,17	5,52%	278, 559
SALGADO FRITO (Unidade)	R\$ 783,07	9,51%	480, 286
TOTAL	R\$ 8.234,53	100,00%	5.050, 57

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

O ponto de equilíbrio em unidades foi encontrado dividindo-se a produção mensal média pela receita de vendas para se obter kg/R\$ e un./R\$ uma vez que a empresa trabalha com duas unidades de medidas diferentes. Após encontrar este indicador, multiplicou-se o ponto de equilíbrio em Reais encontrado por grupo. A Tabela a seguir exemplifica o cálculo:

Tabela 31: Ponto de equilíbrio de múltiplos produtos em unidades (empresa)

PRODUTO	RECEITA DE VENDAS	PONTO DE EQUILIBRIO MULTIPLOS PROD. (R\$)	PRODUÇÃO MENSAL MÉDIA	kg/R\$ e un./R\$	PONTO DE EQUILIBRIO MULTIPLOS PROD (un.)
BOLOS (Quilograma)	R\$ 618,00	R\$ 379,04	28,733	R\$ 0,05	17, 623
DOCE CAMUFLADO (Unidade)	R\$ 3.221,00	R\$ 1.975,57	2.834	R\$ 0,88	1738
DOCE SIMPLES (Unidade)	R\$ 3.034,97	R\$ 1.861,47	3.091	R\$ 1,02	1.896
TRUFAS (Unidade)	R\$ 123,33	R\$ 75,65	107	R\$ 0,86	65
SALGADO ASSADO (Unidade)	R\$ 454,17	R\$ 278,56	700	R\$ 1,54	429
SALGADO FRITO (Unidade)	R\$ 783,07	R\$ 480,29	1.958	R\$ 2,50	1.201
TOTAL	R\$ 8.234,53	R\$ 5.050,57			

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

Observa-se que para atingir seu ponto de equilíbrio em unidades a empresa precisa vender 17, 623 quilogramas de bolos e 5.329 unidades entre doces e salgados. Para que não haja lucro nem prejuízo é necessário atingir um faturamento mensal de R\$ 5.050,57. Caso ocorra venda inferior a este faturamento a empresa terá prejuízo. As vendas que ultrapassarem este ponto serão responsáveis pela formação do lucro.

No cenário 1 e 2, foi utilizada a mesma metodologia para aplicação do ponto de equilíbrio. A Tabela a seguir demonstra o ponto de equilíbrio em Reais e unidades por grupo de produtos aplicado ao cenário 1:

Tabela 32: Ponto de equilíbrio de múltiplos produtos em unidades e valor (Cenário 1)

PRODUTO	RECEITA DE VENDAS	PONTO DE EQUILIBRIO MULTIPLOS PROD. (R\$)	PRODUÇÃO MENSAL MÉDIA	q/R\$ e un./R\$	PONTO DE EQUILIBRIO MULTIPLOS PROD (un.)
BOLOS (Quilograma)	R\$ 548,38	R\$ 318,53	33, 043	R\$ 0,06	19, 194
DOCE CAMUFLADO (Unidade)	R\$ 4.165,51	R\$ 2.419,59	3.259	R\$ 0,78	1893
DOCE SIMPLES (Unidade)	R\$ 2.351,39	R\$ 1.365,83	3.555	R\$ 1,51	2.065
TRUFAS (Unidade)	R\$ 145,94	R\$ 84,77	123	R\$ 0,84	71
SALGADO ASSADO (Unidade)	R\$ 446,88	R\$ 259,58	805	R\$ 1,80	468
SALGADO FRITO (Unidade)	R\$ 1.275,31	R\$ 740,78	2.251	R\$ 1,77	1.308
TOTAL	R\$ 8.933,41	R\$ 5.189,09			

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

O ponto de equilíbrio em Reais encontrado foi 5.189,09 e o ponto de equilíbrio total em unidades foi 19, 194 quilogramas de bolo e 5.804 unidades entre doces e salgados.

A Tabela 33 demonstra o ponto de equilíbrio no Cenário 2:

Tabela 33: Ponto de equilíbrio de múltiplos produtos em unidades e valor (Cenário 2)

PRODUTO	RECEITA DE VENDAS	PONTO DE EQUILIBRIO MULTIPLOS PROD. (R\$)	PRODUÇÃO MENSAL MÉDIA	q/R\$ e un./R\$	PONTO DE EQUILIBRIO MULTIPLOS PROD (un.)
BOLOS (Quilograma)	R\$ 572,22	R\$ 318,53	34, 480	R\$ 0,06	19, 194
DOCE CAMUFLADO (Unidade)	R\$ 4.346,62	R\$ 2.419,59	3.400	R\$ 0,78	1.893
DOCE SIMPLES (Unidade)	R\$ 2.453,62	R\$ 1.365,83	3.710	R\$ 1,51	2.065
TRUFAS (Unidade)	R\$ 152,29	R\$ 84,77	128	R\$ 0,84	71
SALGADO ASSADO (Unidade)	R\$ 466,31	R\$ 259,58	840	R\$ 1,80	468
SALGADO FRITO (Unidade)	R\$ 1.330,76	R\$ 740,78	2.349	R\$ 1,77	1.308
TOTAL	R\$ 9.321,82	R\$ 5.189,09			

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

Verifica-se nas Tabelas 32 e 33 que os mesmos valores de ponto de equilíbrio em faturamento e unidades foram encontrados. Esta situação é explicada pelo uso da mesma margem de contribuição e pelos mesmos valores referentes a despesa fixa nos dois cenários.

Quando comparado o ponto de equilíbrio em unidades no Cenário 1 e 2 com o Cenário atual da empresa percebe-se que será necessário produzir 1, 570 quilogramas de bolo a mais em um mês e 475 unidades entre doces e salgados no

mesmo período para que não exista lucro, nem prejuízo. A Tabela a seguir demonstra o comparativo:

Tabela 34: Comparativo do ponto de equilíbrio em unidades referente Cenário 1 e 2 em relação ao cenário atual

PRODUTO	EMPRESA	CENÁRIO 1 e 2	VARIAÇÃO
BOLOS (Quilograma)	17, 623	19, 194	1, 570
DOCE CAMUFLADO (Unidade)	1.738, 001	1.892, 867	154, 866
DOCE SIMPLES (Unidade)	1.896, 039	2.064, 986	168, 948
TRUFAS (Unidade)	65, 423	71, 252	5, 830
SALGADO ASSADO (Unidade)	429, 338	467, 594	38, 256
SALGADO FRITO (Unidade)	1.200, 715	1.307, 706	106, 990
TOTAL (KILOGRAMAS)	17, 623	19, 194	1, 570
TOTAL (UNIDADES)	5.330	5.804	475

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

Quando comparado o ponto de equilíbrio calculado em reais, percebe-se que será necessário vender R\$ 138,52 a mais do que a empresa vende atualmente para ter um resultado nulo. A seguir um comparativo do ponto de equilíbrio em Reais.

Tabela 35: Comparativo do ponto de equilíbrio em Reais referente Cenário 1 e 2 em relação ao cenário atual

PRODUTO	EMPRESA	CENÁRIO 1 e 2	VARIAÇÃO
BOLOS (Quilograma)	R\$ 379,04	R\$ 318,53	-R\$ 60,51
DOCE CAMUFLADO (Unidade)	R\$ 1.975,57	R\$ 2.419,59	R\$ 444,02
DOCE SIMPLES (Unidade)	R\$ 1.861,47	R\$ 1.365,83	-R\$ 495,63
TRUFAS (Unidade)	R\$ 75,65	R\$ 84,77	R\$ 9,13
SALGADO ASSADO (Unidade)	R\$ 278,56	R\$ 259,58	-R\$ 18,98
SALGADO FRITO (Unidade)	R\$ 480,29	R\$ 740,78	R\$ 260,50
TOTAL	R\$ 5.050,57	R\$ 5.189,09	R\$ 138,52

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

4.3.11 Cálculo da margem de segurança (em R\$ e unidades)

A margem de segurança em unidades pode ser entendida como o volume das vendas que supera o ponto de equilíbrio em unidades. Como demonstrado anteriormente a média vendida pela empresa no período base da pesquisa foi de 28,

733 quilogramas de bolo e 8.689 unidades entre doces e salgados e o ponto de equilíbrio calculado foi 17, 623 quilogramas de bolo e 5.329 unidades entre doces e salgados. Logo a empresa apresenta uma venda superior ao seu ponto de equilíbrio em 11,11 quilogramas de bolo e 3.360,00 unidades entre doces e salgados, sendo esta a sua margem de segurança atualmente. Tal cálculo também pode ser realizado para cada produto obtendo-se a margem de segurança em unidades individualizadas dos itens comercializados.

A Tabela 36 apresenta o cálculo da margem de segurança em unidade por grupo de produtos:

Tabela 36: Margem de segurança em unidades com preços de venda praticados pela empresa

PRODUTO	UNIDADES VENDIDAS	PE (Un.)	M. S (Un.)
BOLO (Quilograma)	28, 733	17, 623	11, 110
SUBTOTAL BOLOS	28, 733	17, 623	11, 110
DOCE CAMUFLADO (Unidade)	2.834	1738	1.096
DOCE SIMPLES (Unidade)	3.091	1.896	1.195
TRUFAS (Unidade)	107	65	41
SUBTOTAL DOCES	6.032	3.699	2.332
SALGADO ASSADO (Unidade)	700	429	271
SALGADO FRITO(Unidade)	1.958	1.201	757
SUBTOTAL SALGADOS	2.658	1.630	1.028
TOTAL QUILOGRAMAS	28, 733	17, 623	11, 110
TOTAL UNIDADES	8.689	5.330	3360

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

Para calcular a margem de segurança em Reais de cada grupo de produto, basta subtrair do preço de vendas o ponto de equilíbrio em Reais. No caso, a margem de segurança total expressa em reais da empresa no período estudado foi de R\$ 3.183,96. A Tabela 37 apresenta a margem de segurança em Reais:

Tabela 37: Margem de segurança em Reais com preços de venda praticados pela empresa

PRODUTO	RECEITA DE VENDAS	PE (R\$)	M. S (R\$)
BOLO (Quilograma)	R\$ 618,00	R\$ 379,04	R\$ 238,96
SUBTOTAL BOLOS	R\$ 618,00	R\$ 379,04	R\$ 238,96
DOCE CAMUFLADO (Unidade)	R\$ 3.221,00	R\$ 1.975,57	R\$ 1.245,43
DOCE SIMPLES (Unidade)	R\$ 3.034,97	R\$ 1.861,47	R\$ 1.173,50
TRUFAS (Unidade)	R\$ 123,33	R\$ 75,65	R\$ 47,69
SUBTOTAL DOCES	R\$ 6.379,30	R\$ 3.912,68	R\$ 2.466,62
SALGADO ASSADO (Unidade)	R\$ 454,17	R\$ 278,56	R\$ 175,61
SALGADO FRITO(Unidade)	R\$ 783,07	R\$ 480,29	R\$ 302,78
SUBTOTAL SALGADOS	R\$ 1.237,23	R\$ 758,84	R\$ 478,39
TOTAL	R\$ 8.234,53	R\$ 5.050,57	R\$ 3.183,96

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

Ao aplicar a margem de segurança no Cenário 1 pode-se verificar que existe um excedente em unidades com relação as vendas da empresa. Neste caso a margem de segurança ficou estabelecida em 13, 850 quilogramas de bolo e 4.188 unidades entre doces e salgados. Em Reais a empresa teria uma margem de segurança no valor de R\$ 3.744,33. As Tabelas 38 e 39 apresentam a margem de segurança em unidades e Reais respectivamente calculadas no cenário 1:

Tabela 38: Margem de segurança em unidades conforme cenário 1

PRODUTO	UNIDADES VENDIDAS	PE (Un.)	M. S (Un.)
BOLO (Quilograma)	33, 043	19, 194	13, 850
SUBTOTAL BOLOS	33, 043	19, 194	13, 850
DOCE CAMUFLADO (Unidade)	3.259	1.893	1.366
DOCE SIMPLES (Unidade)	3.555	2.065	1.490
TRUFAS (Unidade)	123	71	51
SUBTOTAL DOCES	6.936	4.029	2.907
SALGADO ASSADO (Unidade)	805	468	337
SALGADO FRITO (Unidade)	2.251	1.308	944
SUBTOTAL SALGADOS	3.056	1.775	1.281
TOTAL QUILOGRAMAS	33, 043	19, 194	13, 850
TOTAL UNIDADES	9.993	5.804	4.188

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

Tabela 39: Margem de segurança em Reais conforme cenário 1

PRODUTO	RECEITA DE VENDAS	PE (R\$)	M. S (R\$)
BOLO (Quilograma)	R\$ 548,38	R\$ 318,53	R\$ 229,85
SUBTOTAL BOLOS	R\$ 548,38	R\$ 318,53	R\$ 229,85
DOCE CAMUFLADO (Unidade)	R\$ 4.165,51	R\$ 2.419,59	R\$ 1.745,92
DOCE SIMPLES (Unidade)	R\$ 2.351,39	R\$ 1.365,83	R\$ 985,55
TRUFAS (Unidade)	R\$ 145,94	R\$ 84,77	R\$ 61,17
SUBTOTAL DOCES	R\$ 6.662,84	R\$ 3.870,20	R\$ 2.792,64
SALGADO ASSADO (Unidade)	R\$ 446,88	R\$ 259,58	R\$ 187,30
SALGADO FRITO(Unidade)	R\$ 1.275,31	R\$ 740,78	R\$ 534,53
SUBTOTAL SALGADOS	R\$ 1.722,19	R\$ 1.000,36	R\$ 721,83
TOTAL	R\$ 8.933,41	R\$ 5.189,09	R\$ 3.744,33

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

A margem de segurança no cenário 2, também apresenta-se a maior em comparação as vendas praticadas pela empresa. Em termos unitários a empresa teria uma margem de segurança de 15, 286 quilogramas de bolo e 4.623 unidades entre doces e salgados. A margem de segurança em Reais é de R\$ 4.123,73.

As Tabelas 40 e 41 apresentam a margem de segurança em unidades e Reais respectivamente calculadas no cenário 2:

Tabela 40: Margem de segurança em unidades conforme cenário 2

PRODUTO	UNIDADES VENDIDAS	PE (Un.)	M. S (Un.)
BOLO (Quilograma)	34, 480	19, 194	15, 286
SUBTOTAL BOLOS	34, 480	19, 194	15, 286
DOCE CAMUFLADO (Unidade)	3.400	1.893	1.508
DOCE SIMPLES (Unidade)	3.710	2.065	1.645
TRUFAS (Unidade)	128	71	57
SUBTOTAL DOCES	7.238	4.029	3.209
SALGADO ASSADO (Unidade)	840	468	372
SALGADO FRITO (Unidade)	2.349	1.308	1.041
SUBTOTAL SALGADOS	3.189	1.775	1.414
TOTAL QUILOGRAMAS	34, 480	19, 194	15, 286
TOTAL UNIDADES	10.427	5.804	4.623

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

Tabela 41: Margem de segurança em Reais conforme cenário 2

PRODUTO	RECEITA DE VENDAS	PE (R\$)	M. S (R\$)
BOLO (Quilograma)	R\$ 572,22	R\$ 318,53	R\$ 253,69
SUBTOTAL BOLOS	R\$ 572,22	R\$ 318,53	R\$ 253,69
DOCE CAMUFLADO (Unidade)	R\$ 4.346,62	R\$ 2.419,59	R\$ 1.927,03
DOCE SIMPLES (Unidade)	R\$ 2.453,62	R\$ 1.365,83	R\$ 1.087,79
TRUFAS (Unidade)	R\$ 152,29	R\$ 84,77	R\$ 67,51
SUBTOTAL DOCES	R\$ 6.952,53	R\$ 3.870,20	R\$ 3.082,33
SALGADO ASSADO (Unidade)	R\$ 466,31	R\$ 259,58	R\$ 206,73
SALGADO FRITO(Unidade)	R\$ 1.330,76	R\$ 740,78	R\$ 589,98
SUBTOTAL SALGADOS	R\$ 1.797,07	R\$ 1.000,36	R\$ 796,71
TOTAL	R\$ 9.321,82	R\$ 5.189,09	R\$ 4.132,73

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

Quando comparada a margem de segurança, percebe-se que o excedente em unidades no Cenário 1 é de 2, 740 quilogramas de bolo e 829 unidades entre doces e salgados. No Cenário 2, o excedente é de 4,176 quilogramas de bolo e 1.262 unidades entre doces e salgados. Observado os valores em Reais, verifica-se que a empresa tem uma segurança monetária maior no cenário 1 e no cenário 2. A Tabela 42 demonstra o comparativo por grupo de produto.

Tabela 42: Comparativo da margem de segurança em Reais referente Cenário 1 e 2 em relação ao cenário atual

MARGEM DE SEGURANÇA (R\$)	EMPRESA	CENÁRIO 1	VARIAÇÃO	CENÁRIO 2	VARIAÇÃO
BOLOS (Quilograma)	R\$ 238,96	R\$ 229,85	-R\$ 9,11	R\$ 253,69	R\$ 14,73
DOCE CAMUFLADO (Unidade)	R\$ 1.245,43	R\$ 1.745,92	R\$ 500,49	R\$ 1.927,03	R\$ 681,60
DOCE SIMPLES (Unidade)	R\$ 1.173,50	R\$ 985,55	-R\$ 187,95	R\$ 1.087,79	-R\$ 85,71
TRUFAS (Unidade)	R\$ 47,69	R\$ 61,17	R\$ 13,48	R\$ 67,51	R\$ 19,83
SALGADO ASSADO (Unidade)	R\$ 175,61	R\$ 187,30	R\$ 11,70	R\$ 206,73	R\$ 31,12
SALGADO FRITO (Unidade)	R\$ 302,78	R\$ 534,53	R\$ 231,75	R\$ 589,98	R\$ 287,20
TOTAL	R\$ 3.183,96	R\$ 3.744,33	R\$ 560,36	R\$ 4.132,73	R\$ 948,77

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

Além dos fatores mencionados, o estudo realizado possibilitou projetar o resultado mensal da empresa conforme o exposto no tópico seguinte.

4.4 DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO E ANÁLISE DOS DADOS

Os dados coletados possibilitaram a projeção de uma Demonstração de Resultado. Para tal projeção foram deduzidos do faturamento bruto da empresa R\$ 3.445,66 representando o custo variável, R\$ 812,50 representando as despesas variáveis e R\$ 2.438,87 representando os custos fixos e despesas do período.

A Tabela a seguir apresenta resumidamente a projeção do resultado mensal e trimestral da empresa no período estudado.

Tabela 43: DR (preços praticados pela empresa)

	ACUMULADO MÊS	ACUMULADO TRIMESTRE	%
(+) RECEITA DE VENDAS	R\$ 8.234,53	R\$ 24.703,60	100%
(-) CUSTO VARIÁVEL	R\$ 3.445,66	R\$ 10.336,98	42%
(-) DESPESA VARIÁVEL	R\$ 812,50	R\$ 2.437,50	10%
(=) MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO	R\$ 3.976,37	R\$ 11.929,12	48%
(-) CUSTO FIXO	R\$ 2.278,20	R\$ 6.834,61	28%
(-) DESPESA FIXA	R\$ 160,67	R\$ 482,00	2%
(=) LUCRO	R\$ 1.537,50	R\$ 4.612,51	19%

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

Os valores mencionados na Tabela 48 evidenciam a participação de cada componente do resultado mensal da empresa e indicam que o resultado do período foi de R\$ 1.537,50, implicando num percentual de 19% do faturamento.

A seguir, o demonstrativo do Cenário 1 aplicado:

Tabela 44: DR (cenário1)

	ACUMULADO MÊS	ACUMULADO TRIMESTRE	%
(+) RECEITA DE VENDAS	R\$ 8.933,41	R\$ 26.800,23	100%
(-) CUSTO VARIÁVEL	R\$ 3.962,51	R\$ 11.887,52	44%
(-) DESPESA VARIÁVEL	R\$ 772,20	R\$ 2.316,60	9%
(=) MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO	R\$ 4.198,70	R\$ 12.596,11	47%
(-) CUSTO FIXO	R\$ 2.278,20	R\$ 6.834,61	26%
(-) DESPESA FIXA	R\$ 160,67	R\$ 482,00	2%
(=) LUCRO	R\$ 1.759,83	R\$ 5.279,50	20%

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

Percebe-se que a diminuição do preço de venda e a elevação da produção em 15% aumentam o lucro líquido da empresa, este representa 20% do faturamento bruto. Sendo assim o resultado líquido da empresa aumentaria 14,46% se comparado ao Cenário atual da empresa.

A Tabela 45 apresenta a demonstração de resultado no Cenário 2:

Tabela 45: DR (cenário 2)

	ACUMULADO MÊS	ACUMULADO TRIMESTRE	% MÊS
(+) RECEITA DE VENDAS	R\$ 9.321,82	R\$ 27.965,46	100%
(-) CUSTO VARIÁVEL	R\$ 4.134,79	R\$ 12.404,37	44%
(-) DESPESA VARIÁVEL	R\$ 805,77	R\$ 2.417,32	9%
(=) MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO	R\$ 4.381,26	R\$ 13.143,77	47%
(-) CUSTO FIXO	R\$ 2.278,20	R\$ 6.834,61	24%
(-) DESPESA FIXA	R\$ 160,67	R\$ 482,00	2%
(=) LUCRO	R\$ 1.942,39	R\$ 5.827,16	21%

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

No Cenário 2, os preços de venda continuam abaixo do praticado e o volume de vendas aumenta 20%, o lucro do período foi de 21% sobre o faturamento da empresa. Como consequência desta ação o resultado da empresa aumenta 26,33% em relação a Cenário atual da empresa.

Com as informações obtidas no decorrer do trabalho é possível fazer uma análise de Custo/Volume/Lucro. A Tabela a seguir demonstra as variações no Cenário 1 e 2 em relação ao cenário atual da empresa:

Tabela 46: Comparativo Resultado Cenário 1 e 2 em relação ao cenário atual

DESCRIÇÃO	Empresa	Cenário 1	Variação	% Variação	Cenário 2	Variação	% Variação
VOLUME QUILOGRAMAS	28,73	33,04	4,31	15%	34,48	5,75	20%
VOLUME UNIDADES	8689	9993	1303	15%	10427	1738	20%
FATURAMENTO BRUTO (R\$)	8.234,53	8.933,41	698,88	8%	9.321,82	1.087,29	13%
CUSTOS E DESPESAS (R\$)	6.697,03	7.173,58	476,55	7%	7.379,43	682,41	10%
LUCRO (R\$)	1.537,50	1.759,83	222,33	14%	1.942,39	404,88	26%

Fonte: Elaborado pela autora (2013)

Comparando o Custo/Volume/Lucro no Cenário 1 com o cenário atual da empresa percebe-se que será necessário produzir 4,310 quilogramas de bolo e

1,303 unidades entre doces e salgados, ou seja 15% a mais em um mês, com um custo 7% superior, para se obter um lucro líquido 14% maior mensalmente. Verifica-se que o custo é menor que o lucro obtido.

No cenário 2 a empresa terá que vender 5, 750 quilogramas de bolo e 1.738 unidades entre doces e salgados, ou seja 20% a mais do que as vendas praticadas pela empresa, com um custo 10% superior, para obter um lucro líquido 26% maior que o cenário da empresa.

Ao observar o Cenário 2 em relação ao cenário 1 percebe-se que o volume de vendas aumenta 5%, o custo do período se eleva em 3% e o resultado da empresa aumenta 10%. Nota-se que quanto mais a empresa vende, mais lucro ela obtém, pois os custos fixos vão se diluindo a medida que a empresa vai faturando.

5 CONCLUSÃO

O planejamento e o controle do processo produtivo de uma empresa é uma ferramenta de grande relevância para a tomada de decisões pelos gestores. As ausências de controle na maioria dos casos levam as empresas a tomarem decisões inadequadas, podendo acarretar sérios prejuízos ou até mesmo a falência das mesmas.

Os sistemas de custeio permitem obter e estudar o custo em cada nível de gerenciamento, buscar o entendimento de quais custos são controláveis e quais componentes do custo contribuem para um aumento ou diminuição das despesas. Uma boa gestão da estrutura de custos e seus impactos financeiros, a qual as empresas devem buscar excelência, deve suprir a empresa de informações necessárias para uma maior agilidade e qualidade das decisões.

A empresa objeto de estudo não apresenta nenhum tipo de controle ou mensuração de seus custos e despesas e como consequência não possui suporte algum para tomada de decisões em curto ou em longo prazo.

Com base nesta informação utilizou-se o método de custeio variável para calcular o custo dos produtos oferecidos, pois este mostrou-se mais adequado para dar suporte a tomada de decisões por observar somente os custos e despesas que variam de acordo com a produção, eximindo-se assim de rateios arbitrários que possam existir na alocação dos custos fixos indiretos, que acabam distorcendo os custos finais dos produtos. Porém, como o método não é aceito pela legislação Brasileira, sugere-se que o custeio variável seja implantado em paralelo a um método de custeio que atenda o fisco.

Para atingir o objetivo específico deste trabalho, que consiste em apurar os custos dos produtos e formar o preço de venda utilizando o método de custeio variável como instrumento de gestão foi necessário levantar todas as vendas da empresa, calcular o custo das matérias primas e mensurar o consumo de cada matéria prima por produto. Essas informações foram recolhidas de relatórios disponibilizados pela empresa objeto de estudo. Posteriormente, com o auxílio de planilhas eletrônicas foi realizada a classificação dos custos, separando-os em fixos ou variáveis e também a classificação das despesas, sendo estas fixas e variáveis. Por fim foi calculado o custo dos produtos. Percebe-se que a separação e

classificação de custos são fundamentais para formar corretamente o preço e o custeamento dos produtos.

Após encontrar os custos da produção, foi possível, aplicar a técnica de *Mark-up*, simular os dois Cenários propostos e partir para análise de Custo/Volume/Lucro. Para isso elaborou-se uma planilha com os dados obtidos no processo do método de custeio variável utilizando o índice *Mark-up* multiplicador. Todos os produtos tiveram o preço de venda recalculado para posterior análise quanto ao que acontecerá com o lucro se houver modificações nos preços de venda, nos custos e no volume vendido. Essa foi uma das etapas mais importantes do trabalho, pois, a busca da empresa em estudo é a formação de um preço de venda correto capaz de cobrir todos os custos e despesas necessários.

Em relação à análise de Custo/Volume/Lucro pode-se dizer que esta é uma ferramenta gerencial muito pródiga em ofertar subsídios decisoriais consistentes aos gestores. Conforme evidenciado, sua aplicabilidade é perfeitamente possível em organizações industriais de pequeno porte, como a empresa mencionada na pesquisa.

Dentre os benefícios proporcionados a empresa pela análise realizada, convém ressaltar as seguintes contribuições: cálculo do custo de compra de todas as matérias-primas, melhora da ficha técnica (receita) dos produtos, ou seja, o consumo efetivo de cada matéria prima por tipo de produto, determinação do custo total de matéria prima de cada produto comercializado, análise da rentabilidade dos produtos vendidos por meio da margem de contribuição unitária em Reais ou %, bem como a margem de contribuição total de cada produto, simulação quanto ao ponto de equilíbrio em unidade e valor, determinação da margem de segurança em unidades e reais, simulação de cenários quanto a aumento ou diminuições de custos variáveis preços de venda e volumes comercializados, bem como a respectiva influência no lucro do período, projeção e determinação do resultado mensal, com base nas vendas da empresa e nos cenários simulados.

No dia-a-dia a empresa não reduzirá seu preço de uma vez só como sugerido nos Cenários 1 e 2. As diminuições poderão ocorrer gradativamente por meio de promoções para que os clientes possam se interessar mais pelos produtos e o empreendimento venha a se tornar mais competitiva no mercado.

Para atrair a clientela, sugere-se a empresa criar cartões de propaganda para distribuição as pessoas. Outra técnica simples de marketing seria a impressão do contato da empresa nas embalagens dos produtos.

Outra sugestão é em relação aos custos variáveis. Estes podem ser reduzidos, sem que a qualidade do produto seja comprometida. Foi verificado que a empresa pratica compras em pequena escala e diariamente. Os insumos podem ser adquiridos de fornecedores diretos para que o preço pago nas mercadorias seja o menor possível e assim os custos reduzam já que estes representam 42 % do faturamento.

A partir dos resultados, pode-se dizer que este estudo forneceu a confeitaria informações essenciais e indispensáveis em relação aos custos e seu desempenho, porém é importante que a empresa mantenha um controle permanente, percebendo antecipadamente problemas ou melhorando ainda mais o resultado.

Como demonstrado é possível calcular o custo e aplicar os conceitos das análises Custo/Volume/Lucro em empresas de pequeno porte e aquelas que não possuem controle gerencial.

Assim é pertinente que os administradores e contadores ligados as empresas de pequeno porte tentem entender e aplicar os conceitos abrangidos pela metodologia de custos e a análise de Custo/Volume/Lucro em tais organizações, como forma de otimizar o desempenho das mesmas. Assim, terão melhores condições para evitar ou diminuir as dificuldades de gerenciamento das atividades financeiras que levam diversas empresas a falência pouco tempo depois de iniciadas.

REFERÊNCIAS

ASSEF, Roberto. **Manual de gerência de preços**: do valor percebido pelo consumidor aos lucros da empresa. Rio de Janeiro: Campus, 2005.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DA INDÚSTRIA DA PANIFICAÇÃO E CONFEITARIA ABIP. Disponível- em: <<http://www.abip.org.br/encartesTecnicos.aspx>> Acesso em 25 de Novembro de 2013.

BERNARDI, L. A. **Política e formação de preços**: uma abordagem competitiva. São Paulo: Atlas, 2000.

BERTI, Anélio. **Contabilidade e análise de custos**. Curitiba: Juruá, 2006. 291 p.

BERTI, Anélio. **Contabilidade e análise de custos**. 1 Ed. (ano 2006), 4 tir. Curitiba: Juruá, 2009. 292 p.

BERTI, Anélio. **Custos**: uma estratégia de gestão. São Paulo: Ícone, 2002

BEULKE, Rolando; BERTÓ, Dalvio J. **Gestão de custos e o resultado na saúde**: hospitais, clínicas, laboratórios e congêneres. 3. Ed. rev., atual e ampl. São Paulo: Saraiva, 2005. 277 p.

BONFIM, Eunir de Amorim; PASSARELLI, João. **Custos e formação de preços**. 5 ed. São Paulo: Thompson, 2006.

BORNIA, Antonio Cesar. **Análise gerencial de custos**: aplicação em empresas modernas. Porto Alegre: Bookman, 2002. 203 p.

BORNIA, Antonio Cezar. **Análise gerencial de custos**: aplicação em empresas modernas. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009. 214 p.

BRUNI, Adriano Leal. **A administração de custos, preços e lucros**: com aplicações na HP12C e Excel. São Paulo: Atlas, 2006

BRUNI, A. L.; FAMÁ, R. **Gestão de custos e formação de preços**: com aplicações na calculadora HP 12 C e Excel. São Paulo, 2003.

CERVO, Amado Luiz. BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia científica**. 4 ed. São Paulo: Macron Books, 1996.

COLONETTI, Mariani. **Aplicação do método de custeio ABC para formação do preço de venda dos serviços prestados por uma empresa de medicina e segurança do trabalho**. 2011. 93 p. Trabalho de conclusão de curso (graduação em ciências contábeis). Universidade do extremo Sul catarinense – UNESC. Criciúma - SC

CREPALDI, Silvio, Aparecido. **Curso básico de contabilidade de custos**. 3 ed. São Paulo: Atlas: 2004.

DUBOIS, Alexy; KULPA; Luciana; SOUZA: Luiz Eurico de. **Gestão de custos e formação de preços:** conceitos, modelos e instrumentos: abordagem do capital de giro e da margem de competitividade. São Paulo: Atlas, 2006. 248 p.

DUBOIS, Alexy; KULPA; Luciana; SOUZA: Luiz Eurico de. **Gestão de custos e formação de preços:** conceitos, modelos e instrumentos: abordagem do capital de giro e da margem de competitividade. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

DUTRA, René Gomes. **Custos:** uma abordagem pratica. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2003. 394 p.

FACHIN, Odília. **Fundamentos da metodologia.** 3 ed. São Paulo: Saraiva, 2001

FERNANDES, Gleice Zanettin. **Confeitaria:** confeitaria artesanal e suas relações com a cozinha comunitária ou incubadora. 2012. Monografia (especialização em padrões gastronômicos) – Universidade Anhembi Morumbi, São Paulo.

FERREIRA, José Antonio Stark. . **Contabilidade de custos.** São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007. 378 p.

FERREIRA, Ricardo J. **Contabilidade de custos:** teoria e questões comentadas. 4 ed. Rio de Janeiro: Editora Ferreira, 2007. 378 p.

GOLDENBERG, Mirian. **A arte de pesquisar:** como fazer pesquisa qualitativa em ciências sociais. Rio de Janeiro: Ed. Record, 199. 107 p.

Imagem do ponto de equilíbrio. Disponível em:

<<http://www.mundoeducacao.com/matematica/ponto-equilibrio.htm>> Acesso em 09 de Outubro de 2013

KAPLAN, Robert; COOPER, Robin. **Custo e desempenho:** administre seus custos para ser mais competitivo, trad. O.P Traduções. São Paulo: Futura, 1998.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Curso de contabilidade de custos:** contem critério do custeio ABC. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2000. 457 p

MARCONI, Marina de Andrade, LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa:** planejamento e execução de pesquisas, amostragem técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2006

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos.** 8 ed. São Paulo: Atlas, 2001. 388 p.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos.** 9 ed. São Paulo: Atlas, 2003. 388 p.

MARTINS, Rosilda Baron. **Metodologia científica:** como tornara mais agradável a elaboração de trabalhos acadêmicos. Curitiba: Juruá, 2004. 277 p.

MEGLIORINI, Evandir. **Custos.** 2 ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007

MEGLIORINI, Evandir. **Custos.** São Paulo: Macron Books, 2002. 193 p.

MORAES, Livia c.; WERNKE, Rodney. Análise do custo/volume/lucro aplicada ao comércio de pescados. **Revista De Administração Contemporânea**, v.1, n6, p.81-101, jul/Dez 2006.

NASCIMENTO, Jonilton Mendes do. **Custos**: planejamento, controle e gestão na economia globalizada. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2001. 384 p.

OLIVEIRA, Luiz Martins de; PEREZ JUNIOR, José Hernandes. **Contabilidade de custos para não contadores**. São Paulo: Atlas, 2000. 280 p.

PADOVEZE, Clóvis Luiz. **Contabilidade gerencial**: um enfoque em um sistema de informação contábil. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PEREZ JUNIOR, José Hernandes; OLIVEIRA, Luiz Martins de; COSTA, Rogério Guedes. **Gestão estratégica de custos**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2005.

PINTO, Leonardo José Seixas; MOURA, Paola Cristina Cardoso. **Formação do preço de venda e estratégias de precificação**: o caso da leader magazine. VIII SEGET – Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia – 2011

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de custos fácil**. 6 ed. São Paulo: Saraiva, 1999. 223 p.

SANTOS, Antonio Raimundo dos. **Metodologia científica**: a construção do conhecimento. 6 ed. Rio de Janeiro; DP&A, 2004.

SANTOS, J.J. **Análise de custos**. São Paulo: Atlas, 1990

SANTOS, J.J. **Análise de custos**: remodelado com ênfase para custo marginal, relatórios e estudos de casos. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2000

SANTOS, Joel J. **Análise de custos**: remodelando com ênfase para sistema de custeio marginal, relatórios e estudos de caso. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2005.

SANTOS, José Luiz dos; SCHIMIDT Paulo; PINHEIRO, Paulo Roberto et al. **Fundamentos da contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 2006.

SARDINHA, J.C. **Formação de preço**: a arte do negócio. São Paulo: Makron Books, 1995

SEBRAE. Serviço Brasileiro De Apoio As Micros E Pequenas Empresas. **Acerte Na Definição Do Preço**. Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br/momento/quero-melhorar-minha-empresa/utilize-as-ferramentas/formacao-de-precos>.> Acesso em 09 de Outubro de 2013.

SOUZA, Alceu; CLEMENTE, Ademir. **Gestão de custos**: aplicações operacionais e estratégicas, exercícios resolvidos e propostos com a utilização do Excel. São Paulo: Atlas, 2007

SOUZA, Marcos Antonio; SCHNORR, Carla; FERREIRA, Fernanda Baldasso. **Análise das relações Custo-Volume-Lucro como instrumento gerencial:** um estudo multicaso em indústrias de grande porte do Rio Grande do Sul. São Paulo. V. 5, n. 12, p. 109-134. 12, mai/ago. 2011

TEIXEIRA, Elisabeth. **As três metodologias:** acadêmica, da ciência e da pesquisa. Petrópolis: Vozes, 2005. 203 p.

WERNKE, Rodney. **Análise de custo e preço de venda:** ênfase em aplicações de casos nacionais. São Paulo: Saraiva 2005.

WERNKE, Rodney. **Gestão de custos:** uma abordagem pratica. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

WERNKE, Rodney. **Gestão de custos:** uma abordagem pratica. São Paulo: Atlas, 2001. 175 p.

WERNKE, Rodney; MEURER, Marcelo; BITENCOURT, Reginaldo M. **Análise Custo/Volume/Lucro aplicada em empresa de pequeno porte:** estudo de caso em indústria de sorvetes. 2012. 12 f. Artigo (graduação em Ciências Contábeis) – Universidade do Sul de Santa Catarina – UNISUL, Florianópolis.

APÊNDICES

APÊNDICE A – Vendas por encomendas

Rótulos de Linha	Valores Soma de QTDE	Soma de VALOR UNIT.	Soma de VALOR TOTAL
ADELINA	250	R\$ 3,60	R\$ 120,00
BEIJINHO	25	R\$ 0,60	R\$ 15,00
BRIGADEIRO	25	R\$ 0,60	R\$ 15,00
CASADINHO	25	R\$ 0,60	R\$ 15,00
COXINHA	50	R\$ 0,40	R\$ 20,00
OLHO DE SOGRA	25	R\$ 0,60	R\$ 15,00
PASTEL DE CARNE	50	R\$ 0,40	R\$ 20,00
RISOLES DE PRESUNTO E QUEIJO	50	R\$ 0,40	R\$ 20,00
ANA	123	R\$ 21,40	R\$ 116,00
BOLO MORANGO	3	R\$ 20,00	R\$ 60,00
PASTEL DE CARNE	40	R\$ 0,40	R\$ 16,00
PASTEL DE FORNO DE PALMITO	40	R\$ 0,50	R\$ 20,00
QUICHE DE RICOTA E TOMATE SECO	40	R\$ 0,50	R\$ 20,00
ARZÉLIA	105	R\$ 20,80	R\$ 140,00
BOLO MORANGO	5	R\$ 20,00	R\$ 100,00
COXINHA	50	R\$ 0,40	R\$ 20,00
PASTEL DE CARNE	50	R\$ 0,40	R\$ 20,00
BELUCO	45	R\$ 3,20	R\$ 36,00
MORANGO CAMUFLADO	35	R\$ 1,60	R\$ 28,00
PRESTIGIO	5	R\$ 0,80	R\$ 4,00
UVA CAMUFLADA	5	R\$ 0,80	R\$ 4,00
BIBIANA	100	R\$ 1,60	R\$ 40,00
BOLINHO DE QUEIJO	25	R\$ 0,40	R\$ 10,00
COXINHA	25	R\$ 0,40	R\$ 10,00
PASTEL DE CARNE	25	R\$ 0,40	R\$ 10,00
RISOLES DE PRESUNTO E QUEIJO	25	R\$ 0,40	R\$ 10,00
CASSILDA	100	R\$ 1,80	R\$ 45,00
COXINHA	25	R\$ 0,40	R\$ 10,00
EMPADA DE FRANGO	25	R\$ 0,50	R\$ 12,50
PASTEL DE CARNE	25	R\$ 0,40	R\$ 10,00
PASTEL DE FORNO DE FRANGO	25	R\$ 0,50	R\$ 12,50
CÉLIA	381	R\$ 82,80	R\$ 390,00
BOLO ABACAXI	3	R\$ 20,00	R\$ 60,00
BOLO MORANGO	3	R\$ 20,00	R\$ 60,00
BOLO PESSEGO/AMEIXA/COCO	3	R\$ 20,00	R\$ 60,00
PASTEL DE CARNE	90	R\$ 0,80	R\$ 36,00
PASTEL DE FORNO DE PALMITO	140	R\$ 1,00	R\$ 70,00
QUICHE DE RICOTA E TOMATE SECO	140	R\$ 1,00	R\$ 70,00
TORTA DE PALMITO/BROCOLIS	2	R\$ 20,00	R\$ 34,00
CENTRO ESPIRITA	700	R\$ 7,00	R\$ 700,00
BRIGADEIRO	100	R\$ 1,50	R\$ 150,00
CASADINHO	100	R\$ 1,50	R\$ 150,00
CASTANHA CAMUFLADA	100	R\$ 0,80	R\$ 80,00
CEREJA CAMUFLADA	100	R\$ 0,80	R\$ 80,00
MORANGO CAMUFLADO	100	R\$ 0,80	R\$ 80,00
NOZES CAMUFLADA	100	R\$ 0,80	R\$ 80,00
UVA CAMUFLADA	100	R\$ 0,80	R\$ 80,00
CIBELE	620	R\$ 3,60	R\$ 300,00
BEIJINHO	65	R\$ 0,60	R\$ 39,00
BRIGADEIRO	65	R\$ 0,60	R\$ 39,00
CASADINHO	65	R\$ 0,60	R\$ 39,00
COXINHA	100	R\$ 0,40	R\$ 40,00
OLHO DE SOGRA	65	R\$ 0,60	R\$ 39,00
PASTEL DE CARNE	160	R\$ 0,40	R\$ 64,00
RISOLES DE PRESUNTO E QUEIJO	100	R\$ 0,40	R\$ 40,00

CINARA	100	R\$ 1,50	R\$ 50,00
EMPADA DE FRANGO	30	R\$ 0,50	R\$ 15,00
PASTEL DE FORNO DE PALMITO	40	R\$ 0,50	R\$ 20,00
QUICHE DE RICOTA E TOMATE SECO	30	R\$ 0,50	R\$ 15,00
CLEOMARA	3	R\$ 40,00	R\$ 60,00
BOLO SALGADO	2	R\$ 20,00	R\$ 30,00
TORTA FELPUDA	2	R\$ 20,00	R\$ 30,00
DAVID	100	R\$ 4,00	R\$ 52,00
BEIJINHO	10	R\$ 0,60	R\$ 6,00
CAJÚ	10	R\$ 0,60	R\$ 6,00
CASADINHO	10	R\$ 0,60	R\$ 6,00
COXINHA	25	R\$ 0,40	R\$ 10,00
OLHO DE SOGRA	10	R\$ 0,60	R\$ 6,00
PASTEL DE CARNE	25	R\$ 0,40	R\$ 10,00
PRESTIGIO	10	R\$ 0,80	R\$ 8,00
DIEGO	253	R\$ 25,40	R\$ 190,00
BEIJINHO	20	R\$ 0,60	R\$ 12,00
BRIGADEIRO	15	R\$ 0,60	R\$ 9,00
CASADINHO	15	R\$ 0,60	R\$ 9,00
COXINHA	50	R\$ 0,40	R\$ 20,00
MORANGO CAMUFLADO	15	R\$ 0,80	R\$ 12,00
NOZES CAMUFLADA	20	R\$ 0,80	R\$ 16,00
PASTEL DE CARNE	50	R\$ 0,40	R\$ 20,00
PRESTIGIO	15	R\$ 0,80	R\$ 12,00
RISOLES DE PRESUNTO E QUEIJO	50	R\$ 0,40	R\$ 20,00
BOLO MORANGO/BOM BOM/LEITE CONDENSADO	3	R\$ 20,00	R\$ 60,00
EDNA	200	R\$ 5,80	R\$ 148,00
BRIGADEIRO	20	R\$ 0,60	R\$ 12,00
BRIGADEIRO DE BOLINHA	20	R\$ 0,80	R\$ 16,00
CAJÚ	20	R\$ 0,60	R\$ 12,00
CASADINHO	20	R\$ 0,60	R\$ 12,00
CASTANHA CAMUFLADA	20	R\$ 0,80	R\$ 16,00
MORANGO CAMUFLADO	50	R\$ 0,80	R\$ 40,00
PRESTIGIO	30	R\$ 0,80	R\$ 24,00
UVA CAMUFLADA	20	R\$ 0,80	R\$ 16,00
ELEN	446	R\$ 33,30	R\$ 409,00
BEIJINHO	50	R\$ 1,20	R\$ 30,00
BOLO MORANGO/GANACHE	5	R\$ 22,50	R\$ 100,00
BRIGADEIRO	50	R\$ 1,20	R\$ 30,00
CASADINHO	50	R\$ 1,20	R\$ 30,00
CONE DE CAJU CAMUFLADO	16	R\$ 1,00	R\$ 16,00
COXINHA	50	R\$ 0,40	R\$ 20,00
CROCANTE	20	R\$ 0,80	R\$ 16,00
DOCE BOLO CAMUFLADO	15	R\$ 1,00	R\$ 15,00
MINI HAMBURGUER	50	R\$ 1,00	R\$ 50,00
PASTEL DE CARNE	50	R\$ 0,40	R\$ 20,00
PRESTIGIO	20	R\$ 0,80	R\$ 16,00
SUCHI DE MORTADELA DEFUMADA	50	R\$ 1,00	R\$ 50,00
UVA CAMUFLADA	20	R\$ 0,80	R\$ 16,00
EMÍLIA	140	R\$ 4,20	R\$ 84,00
ABACAXI	20	R\$ 0,60	R\$ 12,00
BEIJINHO	20	R\$ 0,60	R\$ 12,00
CASADINHO	40	R\$ 1,20	R\$ 24,00
MORANGO SIMPLES	20	R\$ 0,60	R\$ 12,00
OLHO DE SOGRA	40	R\$ 1,20	R\$ 24,00
ESCOLA BARÃO R.B	1890	R\$ 10,90	R\$ 1.316,00
BEIJINHO	100	R\$ 0,60	R\$ 60,00
BIS CAMUFLADO	100	R\$ 0,80	R\$ 80,00
BRIGADEIRO	150	R\$ 0,60	R\$ 90,00
BRIGADEIRO DE BOLINHA	200	R\$ 0,80	R\$ 160,00
CAJÚ	180	R\$ 0,60	R\$ 108,00

CASADINHO	100	R\$ 0,60	R\$ 60,00
CASTANHA CAMUFLADA	110	R\$ 0,80	R\$ 88,00
CEREJA CAMUFLADA	100	R\$ 0,80	R\$ 80,00
COCADA	100	R\$ 0,80	R\$ 80,00
MAMÃO	300	R\$ 0,50	R\$ 150,00
MARACUJÁ CAMUFLADO	100	R\$ 0,80	R\$ 80,00
MORANGO CAMUFLADO	50	R\$ 0,80	R\$ 40,00
NOZES CAMUFLADA	100	R\$ 0,80	R\$ 80,00
PRESTIGIO	150	R\$ 0,80	R\$ 120,00
UVA CAMUFLADA	50	R\$ 0,80	R\$ 40,00
ESCOLA LYDIO DE BRIDA	1200	R\$ 13,20	R\$ 776,00
BEIJINHO	150	R\$ 1,20	R\$ 90,00
BRIGADEIRO	210	R\$ 2,40	R\$ 126,00
BRIGADEIRO DE BOLINHA	60	R\$ 1,60	R\$ 48,00
CAJÚ	100	R\$ 0,60	R\$ 60,00
CASADINHO	210	R\$ 2,40	R\$ 126,00
MORANGO CAMUFLADO	190	R\$ 2,40	R\$ 152,00
MORANGO SIMPLES	50	R\$ 0,60	R\$ 30,00
OLHO DE SOGRA	100	R\$ 0,60	R\$ 60,00
UVA CAMUFLADA	30	R\$ 0,80	R\$ 24,00
COCO QUEIMADO	100	R\$ 0,60	R\$ 60,00
EVA	400	R\$ 1,70	R\$ 170,00
COXINHA	100	R\$ 0,40	R\$ 40,00
EMPADA DE FRANGO	100	R\$ 0,50	R\$ 50,00
RISOLES DE PRESUNTO E QUEIJO	100	R\$ 0,40	R\$ 40,00
SALSICHA	100	R\$ 0,40	R\$ 40,00
FABIANA	1655	R\$ 132,10	R\$ 1.140,00
BARQUETE	100	R\$ 1,00	R\$ 100,00
BEIJINHO	100	R\$ 0,60	R\$ 60,00
BIS CAMUFLADO	50	R\$ 0,80	R\$ 40,00
BOLO FALSO	1	R\$ 100,00	R\$ 100,00
BOLO MORANGO	4	R\$ 20,00	R\$ 80,00
BRIGADEIRO	50	R\$ 0,60	R\$ 30,00
CAJÚ	50	R\$ 0,60	R\$ 30,00
CASADINHO	50	R\$ 0,60	R\$ 30,00
CEREJA CAMUFLADA	50	R\$ 0,80	R\$ 40,00
COXINHA	200	R\$ 0,40	R\$ 80,00
EMPADA DE FRANGO	100	R\$ 0,50	R\$ 50,00
MORANGO CAMUFLADO	50	R\$ 0,80	R\$ 40,00
NAPOLITANO CAMUFLADO	50	R\$ 0,80	R\$ 40,00
OLHO DE SOGRA	50	R\$ 0,60	R\$ 30,00
PASTEL DE CARNE	200	R\$ 0,40	R\$ 80,00
PASTEL DE FORNO DE FRANGO	100	R\$ 0,50	R\$ 50,00
PASTEL DE FORNO DE PALMITO	100	R\$ 0,50	R\$ 50,00
RISOLES DE PRESUNTO E QUEIJO	100	R\$ 0,40	R\$ 40,00
SALSICHA	100	R\$ 0,40	R\$ 40,00
TAÇAS NAPOLITANO	50	R\$ 1,00	R\$ 50,00
UVA CAMUFLADA	100	R\$ 0,80	R\$ 80,00
FERNANDO	105	R\$ 3,00	R\$ 50,00
BRIGADEIRO	10	R\$ 0,60	R\$ 6,00
CEREJA	10	R\$ 0,60	R\$ 6,00
COXINHA	21	R\$ 0,40	R\$ 8,40
OLHO DE SOGRA	20	R\$ 0,60	R\$ 12,00
PASTEL DE CARNE	22	R\$ 0,40	R\$ 8,80
RISOLES DE PRESUNTO E QUEIJO	22	R\$ 0,40	R\$ 8,80
GEMA	72	R\$ 23,40	R\$ 97,40
BEIJINHO	12	R\$ 0,60	R\$ 7,20
BOLO PESSEGO/CREME DE LEITE	3	R\$ 20,00	R\$ 50,00
CASADINHO	15	R\$ 0,60	R\$ 9,00
CEREJA CAMUFLADA	15	R\$ 0,80	R\$ 12,00
OLHO DE SOGRA	12	R\$ 0,60	R\$ 7,20

PRESTIGIO	15	R\$ 0,80	R\$ 12,00
GÉSSICA	800	R\$ 3,80	R\$ 380,00
BOLINHO DE QUEIJO	100	R\$ 0,40	R\$ 40,00
BRIGADEIRO	100	R\$ 0,60	R\$ 60,00
CAJÚ	100	R\$ 0,60	R\$ 60,00
CASADINHO	100	R\$ 0,60	R\$ 60,00
COXINHA	100	R\$ 0,40	R\$ 40,00
CROQUETE	100	R\$ 0,40	R\$ 40,00
PASTEL DE CARNE	100	R\$ 0,40	R\$ 40,00
RISOLES DE PRESUNTO E QUEIJO	100	R\$ 0,40	R\$ 40,00
GI	150	R\$ 5,80	R\$ 100,00
BIS CAMUFLADO	10	R\$ 0,80	R\$ 8,00
BRIGADEIRO	50	R\$ 0,60	R\$ 30,00
BRIGADEIRO DE BOLINHA	10	R\$ 0,80	R\$ 8,00
CASADINHO	25	R\$ 0,60	R\$ 15,00
CEREJA CAMUFLADA	10	R\$ 0,80	R\$ 8,00
MARACUJÁ CAMUFLADO	10	R\$ 0,80	R\$ 8,00
OLHO DE SOGRA	25	R\$ 0,60	R\$ 15,00
UVA CAMUFLADA	10	R\$ 0,80	R\$ 8,00
GILDA	100	R\$ 6,20	R\$ 74,00
BEIJINHO	20	R\$ 0,60	R\$ 12,00
BRIGADEIRO	10	R\$ 0,60	R\$ 6,00
CASADINHO	20	R\$ 0,60	R\$ 12,00
CEREJA CAMUFLADA	10	R\$ 0,80	R\$ 8,00
DAMASCO CAMUFLADO	10	R\$ 0,80	R\$ 8,00
NOZES CAMUFLADA	10	R\$ 0,80	R\$ 8,00
TRUFAS DE CEREJA	10	R\$ 1,00	R\$ 10,00
TRUFAS DE CHOCOLATE	10	R\$ 1,00	R\$ 10,00
GLADIS	100	R\$ 0,80	R\$ 40,00
PASTEL DE CARNE	50	R\$ 0,40	R\$ 20,00
RISOLES DE PRESUNTO E QUEIJO	50	R\$ 0,40	R\$ 20,00
IVONETE	100	R\$ 0,40	R\$ 40,00
COXINHA	100	R\$ 0,40	R\$ 40,00
JAISMARA	91	R\$ 25,40	R\$ 110,20
BOLO MARTA ROCHA	3	R\$ 25,00	R\$ 75,00
COXINHA	88	R\$ 0,40	R\$ 35,20
JANICE	3	R\$ 20,00	R\$ 60,00
BOLO MORANGO	3	R\$ 20,00	R\$ 60,00
JAQUELINE	100	R\$ 0,80	R\$ 40,00
COXINHA	50	R\$ 0,40	R\$ 20,00
SALSICHA	50	R\$ 0,40	R\$ 20,00
JOELMA	337	R\$ 44,80	R\$ 274,00
BOLO MORANGO	3	R\$ 20,00	R\$ 60,00
BOLO PESSEGO/AMEIXA/COCO	4	R\$ 20,00	R\$ 70,00
COXINHA	150	R\$ 1,20	R\$ 60,00
MORANGO CAMUFLADO	10	R\$ 0,80	R\$ 8,00
PASTEL DE CARNE	50	R\$ 0,40	R\$ 20,00
PRESTIGIO	10	R\$ 0,80	R\$ 8,00
RISOLES DE PRESUNTO E QUEIJO	100	R\$ 0,80	R\$ 40,00
UVA CAMUFLADA	10	R\$ 0,80	R\$ 8,00
JOSENITA	2	R\$ 20,00	R\$ 40,00
BOLO BOM BOM	2	R\$ 20,00	R\$ 40,00
JÚLIA	200	R\$ 4,00	R\$ 160,00
CAFÉ CAMUFLADO	40	R\$ 0,80	R\$ 32,00
CEREJA CAMUFLADA	40	R\$ 0,80	R\$ 32,00
MORANGO CAMUFLADO	40	R\$ 0,80	R\$ 32,00
NAPOLITANO CAMUFLADO	40	R\$ 0,80	R\$ 32,00
PRESTIGIO	40	R\$ 0,80	R\$ 32,00
KEITE	2280	R\$ 15,70	R\$ 1.431,50
BARQUETE	75	R\$ 1,00	R\$ 75,00
BEIJINHO	70	R\$ 0,60	R\$ 42,00

BIS CAMUFLADO	50	R\$ 0,80	R\$ 40,00
BOM BOM DE AZEITONA	50	R\$ 0,50	R\$ 25,00
BRIGADEIRO	180	R\$ 0,60	R\$ 108,00
CAJÚ	50	R\$ 0,60	R\$ 30,00
CASADINHO	50	R\$ 0,60	R\$ 30,00
COXINHA	150	R\$ 0,40	R\$ 60,00
CROCANTE	100	R\$ 0,80	R\$ 80,00
EMPADA DE FRANGO	100	R\$ 0,50	R\$ 50,00
MINI HAMBURGUER	200	R\$ 1,00	R\$ 200,00
MORANGO CAMUFLADO	80	R\$ 0,80	R\$ 64,00
NOZES CAMUFLADA	50	R\$ 0,80	R\$ 40,00
OLHO DE SOGRA	50	R\$ 0,60	R\$ 30,00
PASTEL DE CARNE	300	R\$ 0,40	R\$ 120,00
PASTEL DE FORNO DE CARNE	50	R\$ 0,50	R\$ 25,00
PASTEL DE FORNO DE FRANGO	150	R\$ 0,50	R\$ 75,00
PRESTIGIO	50	R\$ 0,80	R\$ 40,00
QUICHE DE RICOTA E TOMATE SECO	75	R\$ 0,50	R\$ 37,50
RISOLES DE FRANGO	100	R\$ 0,40	R\$ 40,00
RISOLES DE PALMITO	100	R\$ 0,40	R\$ 40,00
COCO QUEIMADO	50	R\$ 0,60	R\$ 30,00
COPINHOS CEREJA	100	R\$ 1,00	R\$ 100,00
COPINHOS NAPOLITANO	50	R\$ 1,00	R\$ 50,00
LEIA	60	R\$ 1,00	R\$ 26,00
BRIGADEIRO	10	R\$ 0,60	R\$ 6,00
COXINHA	50	R\$ 0,40	R\$ 20,00
LEILA	100	R\$ 1,60	R\$ 40,00
BOLINHO DE QUEIJO	25	R\$ 0,40	R\$ 10,00
COXINHA	25	R\$ 0,40	R\$ 10,00
PASTEL DE CARNE	25	R\$ 0,40	R\$ 10,00
RISOLES DE PRESUNTO E QUEIJO	25	R\$ 0,40	R\$ 10,00
LINHA PACHECO	1200	R\$ 8,90	R\$ 962,50
BEIJINHO	125	R\$ 0,60	R\$ 75,00
BRIGADEIRO	200	R\$ 0,60	R\$ 120,00
BRIGADEIRO DE BOLINHA	125	R\$ 0,80	R\$ 100,00
CAJÚ	125	R\$ 1,50	R\$ 187,50
CASADINHO	100	R\$ 0,60	R\$ 60,00
CASTANHA CAMUFLADA	125	R\$ 0,80	R\$ 100,00
CROCANTE	100	R\$ 0,80	R\$ 80,00
MARACUJÁ CAMUFLADO	50	R\$ 0,80	R\$ 40,00
NOZES CAMUFLADA	100	R\$ 0,80	R\$ 80,00
PRESTIGIO	100	R\$ 0,80	R\$ 80,00
UVA CAMUFLADA	50	R\$ 0,80	R\$ 40,00
LIZE ZATTA	103	R\$ 21,20	R\$ 90,00
BOLO MORANGO	3	R\$ 20,00	R\$ 50,00
COXINHA	40	R\$ 0,40	R\$ 16,00
PASTEL DE CARNE	30	R\$ 0,40	R\$ 12,00
RISOLES DE PRESUNTO E QUEIJO	30	R\$ 0,40	R\$ 12,00
MARCIA	150	R\$ 1,20	R\$ 60,00
COXINHA	50	R\$ 0,40	R\$ 20,00
PASTEL DE CARNE	50	R\$ 0,40	R\$ 20,00
RISOLES DE PRESUNTO E QUEIJO	50	R\$ 0,40	R\$ 20,00
MELANIA	3	R\$ 20,00	R\$ 60,00
BOLO MORANGO/CHOCOLATE/LEITE CONDENSADO	3	R\$ 20,00	R\$ 60,00
MUFATO	3	R\$ 22,50	R\$ 75,00
BOLO MORANGO/GANACHE	3	R\$ 22,50	R\$ 75,00
MURILO	205	R\$ 22,40	R\$ 220,00
BEIJINHO	50	R\$ 0,60	R\$ 30,00
BOLO 04 LEITES	5	R\$ 20,00	R\$ 100,00
BRIGADEIRO	50	R\$ 0,60	R\$ 30,00
CAJÚ	50	R\$ 0,60	R\$ 30,00
OLHO DE SOGRA	50	R\$ 0,60	R\$ 30,00

NANE	250	R\$ 1,20	R\$ 100,00
COXINHA	100	R\$ 0,40	R\$ 40,00
PASTEL DE CARNE	100	R\$ 0,40	R\$ 40,00
RISOLES DE PRESUNTO E QUEIJO	50	R\$ 0,40	R\$ 20,00
NAZO	85	R\$ 2,80	R\$ 60,00
BRIGADEIRO	20	R\$ 0,60	R\$ 12,00
CAJÚ	20	R\$ 0,60	R\$ 12,00
NOZES CAMUFLADA	15	R\$ 0,80	R\$ 12,00
PRESTIGIO	30	R\$ 0,80	R\$ 24,00
NINA	4	R\$ 20,00	R\$ 80,00
BOLO COCO/AMEIXA/LEITE CONDENSADO	4	R\$ 20,00	R\$ 80,00
PALMEIRA BAIXA	1300	R\$ 19,50	R\$ 1.950,00
BEIJINHO	100	R\$ 1,50	R\$ 150,00
BRIGADEIRO	100	R\$ 1,50	R\$ 150,00
CAJÚ	100	R\$ 1,50	R\$ 150,00
CASADINHO	100	R\$ 1,50	R\$ 150,00
CASTANHA CAMUFLADA	100	R\$ 1,50	R\$ 150,00
CEREJA CAMUFLADA	100	R\$ 1,50	R\$ 150,00
DAMASCO CAMUFLADO	100	R\$ 1,50	R\$ 150,00
NOZES CAMUFLADA	100	R\$ 1,50	R\$ 150,00
OLHO DE SOGRA	100	R\$ 1,50	R\$ 150,00
PRESTIGIO	100	R\$ 1,50	R\$ 150,00
UVA CAMUFLADA	100	R\$ 1,50	R\$ 150,00
COCO QUEIMADO	100	R\$ 1,50	R\$ 150,00
COPINHOS CEREJA	100	R\$ 1,50	R\$ 150,00
RANCHO	1000	R\$ 19,50	R\$ 1.500,00
BEIJINHO	75	R\$ 1,50	R\$ 112,50
BIS CAMUFLADO	75	R\$ 1,50	R\$ 112,50
BRIGADEIRO	75	R\$ 1,50	R\$ 112,50
BRIGADEIRO DE BOLINHA	75	R\$ 1,50	R\$ 112,50
CAJÚ	75	R\$ 1,50	R\$ 112,50
CASADINHO	75	R\$ 1,50	R\$ 112,50
CASTANHA CAMUFLADA	75	R\$ 1,50	R\$ 112,50
CEREJA CAMUFLADA	75	R\$ 1,50	R\$ 112,50
MARACUJÁ CAMUFLADO	75	R\$ 1,50	R\$ 112,50
MORANGO CAMUFLADO	100	R\$ 1,50	R\$ 150,00
NOZES CAMUFLADA	75	R\$ 1,50	R\$ 112,50
PRESTIGIO	75	R\$ 1,50	R\$ 112,50
UVA CAMUFLADA	75	R\$ 1,50	R\$ 112,50
RIO CAÉTÉ	2800	R\$ 15,00	R\$ 4.200,00
BRIGADEIRO	280	R\$ 1,50	R\$ 420,00
CAJÚ	280	R\$ 1,50	R\$ 420,00
CASADINHO	280	R\$ 1,50	R\$ 420,00
CASTANHA CAMUFLADA	280	R\$ 1,50	R\$ 420,00
CEREJA CAMUFLADA	280	R\$ 1,50	R\$ 420,00
MARACUJÁ	280	R\$ 1,50	R\$ 420,00
MORANGO CAMUFLADO	280	R\$ 1,50	R\$ 420,00
NOZES CAMUFLADA	280	R\$ 1,50	R\$ 420,00
OLHO DE SOGRA	280	R\$ 1,50	R\$ 420,00
UVA CAMUFLADA	280	R\$ 1,50	R\$ 420,00
RIO MAIOR	700	R\$ 25,50	R\$ 1.050,00
BEIJINHO	40	R\$ 1,50	R\$ 60,00
BIS CAMUFLADO	30	R\$ 1,50	R\$ 45,00
BRIGADEIRO	90	R\$ 3,00	R\$ 135,00
CAJÚ	30	R\$ 1,50	R\$ 45,00
CASADINHO	80	R\$ 3,00	R\$ 120,00
CASTANHA CAMUFLADA	80	R\$ 3,00	R\$ 120,00
CEREJA CAMUFLADA	30	R\$ 1,50	R\$ 45,00
MORANGO CAMUFLADO	30	R\$ 1,50	R\$ 45,00
NOZES CAMUFLADA	30	R\$ 1,50	R\$ 45,00
OLHO DE SOGRA	80	R\$ 3,00	R\$ 120,00

PRESTIGIO	100	R\$ 1,50	R\$ 150,00
UVA CAMUFLADA	80	R\$ 3,00	R\$ 120,00
RIO MOLHA	800	R\$ 15,00	R\$ 1.200,00
BEIJINHO	80	R\$ 1,50	R\$ 120,00
BRIGADEIRO	80	R\$ 1,50	R\$ 120,00
BRIGADEIRO DE BOLINHA	80	R\$ 1,50	R\$ 120,00
CAJÚ	80	R\$ 1,50	R\$ 120,00
CASADINHO	80	R\$ 1,50	R\$ 120,00
CASTANHA CAMUFLADA	80	R\$ 1,50	R\$ 120,00
NOZES CAMUFLADA	80	R\$ 1,50	R\$ 120,00
OLHO DE SOGRA	80	R\$ 1,50	R\$ 120,00
PRESTIGIO	80	R\$ 1,50	R\$ 120,00
UVA CAMUFLADA	80	R\$ 1,50	R\$ 120,00
ROBERTA	320	R\$ 3,80	R\$ 158,00
BEIJINHO	30	R\$ 0,60	R\$ 18,00
BRIGADEIRO	30	R\$ 0,60	R\$ 18,00
CASADINHO	30	R\$ 0,60	R\$ 18,00
COXINHA	100	R\$ 0,40	R\$ 40,00
MORANGO CAMUFLADO	30	R\$ 0,80	R\$ 24,00
PASTEL DE CARNE	50	R\$ 0,40	R\$ 20,00
RISOLES DE PRESUNTO E QUEIJO	50	R\$ 0,40	R\$ 20,00
SALETE	450	R\$ 5,10	R\$ 274,00
BEIJINHO	50	R\$ 0,60	R\$ 30,00
BRIGADEIRO	50	R\$ 0,60	R\$ 30,00
COXINHA	40	R\$ 0,40	R\$ 16,00
MINI HAMBURGUER	50	R\$ 1,00	R\$ 50,00
PASTEL DE CARNE	40	R\$ 0,40	R\$ 16,00
PASTEL DE FORNO DE PALMITO	40	R\$ 0,50	R\$ 20,00
RISOLES DE FRANGO	40	R\$ 0,40	R\$ 16,00
SALSICHA	40	R\$ 0,40	R\$ 16,00
UVA CAMUFLADA	100	R\$ 0,80	R\$ 80,00
SANDRA	2	R\$ 20,00	R\$ 40,00
BOLO MORANGO	2	R\$ 20,00	R\$ 40,00
SÃO DONATO	1200	R\$ 18,00	R\$ 1.800,00
BEIJINHO	100	R\$ 1,50	R\$ 150,00
BRIGADEIRO	100	R\$ 1,50	R\$ 150,00
CAJÚ	100	R\$ 1,50	R\$ 150,00
CASADINHO	100	R\$ 1,50	R\$ 150,00
CASTANHA CAMUFLADA	100	R\$ 1,50	R\$ 150,00
CEREJA CAMUFLADA	100	R\$ 1,50	R\$ 150,00
DAMASCO CAMUFLADO	100	R\$ 1,50	R\$ 150,00
NOZES CAMUFLADA	100	R\$ 1,50	R\$ 150,00
OLHO DE SOGRA	100	R\$ 1,50	R\$ 150,00
PRESTIGIO	100	R\$ 1,50	R\$ 150,00
UVA CAMUFLADA	100	R\$ 1,50	R\$ 150,00
COCO QUEIMADO	100	R\$ 1,50	R\$ 150,00
SHEILA	3	R\$ 20,00	R\$ 50,00
BOLO MORANGO	3	R\$ 20,00	R\$ 50,00
SILVIA	1080	R\$ 6,60	R\$ 674,00
BARQUETE	100	R\$ 1,00	R\$ 100,00
BEIJINHO	100	R\$ 0,60	R\$ 60,00
BRIGADEIRO	100	R\$ 0,60	R\$ 60,00
CAJÚ	40	R\$ 0,60	R\$ 24,00
CASADINHO	70	R\$ 0,60	R\$ 42,00
COXINHA	100	R\$ 0,40	R\$ 40,00
CROQUETE	70	R\$ 0,40	R\$ 28,00
MORANGO CAMUFLADO	150	R\$ 0,80	R\$ 120,00
PASTEL DE CARNE	100	R\$ 0,40	R\$ 40,00
RISOLES DE PRESUNTO E QUEIJO	100	R\$ 0,40	R\$ 40,00
UVA CAMUFLADA	150	R\$ 0,80	R\$ 120,00
SOLANGE	5	R\$ 40,00	R\$ 100,00

BOLO ABACAXI	3	R\$ 20,00	R\$ 60,00
BOLO MORANGO	2	R\$ 20,00	R\$ 40,00
TACIANA	250	R\$ 1,20	R\$ 100,00
COXINHA	50	R\$ 0,40	R\$ 20,00
PASTEL DE CARNE	100	R\$ 0,40	R\$ 40,00
RISOLES DE PRESUNTO E QUEIJO	100	R\$ 0,40	R\$ 40,00
TAMIRES	2	R\$ 20,00	R\$ 30,00
BOLO MORANGO	2	R\$ 20,00	R\$ 30,00
TEREZINHA	4	R\$ 47,50	R\$ 100,00
BOLO MARTA ROCHA	2	R\$ 25,00	R\$ 50,00
BOLO MORANGO/GANACHE	2	R\$ 22,50	R\$ 50,00
VALDECIR	150	R\$ 6,40	R\$ 120,00
BIS CAMUFLADO	35	R\$ 1,60	R\$ 28,00
BRIGADEIRO DE BOLINHA	35	R\$ 1,60	R\$ 28,00
CASTANHA CAMUFLADA	35	R\$ 1,60	R\$ 28,00
PRESTIGIO	45	R\$ 1,60	R\$ 36,00
VALMA	227	R\$ 24,00	R\$ 165,00
BEIJINHO	25	R\$ 0,60	R\$ 15,00
BOLO FLORESTA NEGRA	2	R\$ 20,00	R\$ 40,00
BRIGADEIRO	25	R\$ 0,60	R\$ 15,00
CAJÚ	25	R\$ 0,60	R\$ 15,00
CASADINHO	25	R\$ 0,60	R\$ 15,00
EMPADA DE FRANGO	50	R\$ 0,50	R\$ 25,00
MORANGO SIMPLES	25	R\$ 0,60	R\$ 15,00
PASTEL DE FORNO DE FRANGO	50	R\$ 0,50	R\$ 25,00
VENA	450	R\$ 7,20	R\$ 240,00
BEIJINHO	25	R\$ 0,60	R\$ 15,00
BRIGADEIRO	25	R\$ 0,60	R\$ 15,00
CASADINHO	25	R\$ 0,60	R\$ 15,00
CASTANHA CAMUFLADA	25	R\$ 0,80	R\$ 20,00
COXINHA	100	R\$ 0,40	R\$ 40,00
CROQUETE	50	R\$ 0,40	R\$ 20,00
NOZES CAMUFLADA	25	R\$ 0,80	R\$ 20,00
OLHO DE SOGRA	25	R\$ 0,60	R\$ 15,00
PASTEL DE CARNE	50	R\$ 0,40	R\$ 20,00
PRESTIGIO	25	R\$ 0,80	R\$ 20,00
RISOLES DE PRESUNTO E QUEIJO	50	R\$ 0,40	R\$ 20,00
UVA CAMUFLADA	25	R\$ 0,80	R\$ 20,00
Total geral	26154		R\$ 24.703,60

APÊNDICE B - Média quantidade vendida

PRODUÇÃO JUNHO/JULHO/AGOSTO 2013

BOLOS (KILOGRAMA)	PRODUÇÃO O JUNHO	PRODUÇÃO O JULHO	PRODUÇÃO O AGOSTO	PRODUÇÃO O TRIMESTR E	PRODUÇÃO O MENSAL MÉDIA
BOLO 04 LEITES	0,000	5,000	0,000	5,000	1,667
BOLO ABACAXI	3,000	0,000	3,000	6,000	2,000
BOLO BOM BOM	0,000	2,000	0,000	2,000	0,667
BOLO COCO/AMEIXA/LEITE CONDENSADO	0,000	4,000	0,000	4,000	1,333
BOLO FALSO	1,000	0,000	0,000	1,000	0,333
BOLO FLORESTA NEGRA	0,000	2,000	0,000	2,000	0,667
BOLO MARTA ROCHA	0,000	0,000	5,000	5,000	1,667
BOLO MORANGO	9,500	11,500	10,500	31,500	10,500
BOLO MORANGO/BOM BOM/LEITE CONDENSADO	0,000	3,000	0,000	3,000	1,000
BOLO MORANGO/CHOCOLATE/LEITE CONDENSADO	0,000	0,000	3,000	3,000	1,000
BOLO MORANGO/GANACHE	3,000	0,000	7,000	10,000	3,333
BOLO PESSEGO/AMEIXA/COCO	3,000	3,500	0,000	6,500	2,167
BOLO PESSEGO/CREME DE LEITE	0,000	2,500	0,000	2,500	0,833
BOLO SALGADO	1,500	0,000	0,000	1,500	0,500
TORTA DE PALMITO/BROCOLIS	1,700	0,000	0,000	1,700	0,567
TORTA FELPUDA	1,500	0,000	0,000	1,500	0,500
TOTAL	24,200	33,500	28,500	86,200	28,733

DOCE CAMUFLADO (UNIDADE)	PRODUÇÃO O JUNHO	PRODUÇÃO O JULHO	PRODUÇÃO O AGOSTO	PRODUÇÃO O TRIMESTR E	PRODUÇÃO O MENSAL MÉDIA
BIS CAMUFLADO	225	10	10	245	82
BIS CAMUFLADO (C/ COMISSÃO)	0	0	105	105	35
BRIGADEIRO DE BOLINHA	350	30	70	450	150
BRIGADEIRO DE BOLINHA (C/ COMISSÃO)	0	80	75	155	52
CAFÉ CAMUFLADO	0	40	0	40	13
CASTANHA CAMUFLADA	260	30	125	415	138
CASTANHA CAMUFLADA (C/ COMISSÃO)	330	80	305	715	238
CEREJA CAMUFLADA	150	65	110	325	108
CEREJA CAMUFLADA (C/ COMISSÃO)	280	0	305	585	195
CONE DE CAJU CAMUFLADO	0	0	16	16	5
CROCANTE	200	20	0	220	73
DAMASCO CAMUFLADO	0	10	0	10	3
DAMASCO CAMUFLADO (C/ COMISSÃO)	0	0	200	200	67
DOCE BOLO CAMUFLADO	0	0	15	15	5
MARACUJÁ CAMUFLADO	150	0	10	160	53
MARACUJÁ CAMUFLADO (C/ COMISSÃO)	0	0	75	75	25
MORANGO CAMUFLADO	185	395	220	800	267
MORANGO CAMUFLADO (C/ COMISSÃO)	280	0	130	410	137
NAPOLITANO CAMUFLADO	50	40	0	90	30
NOZES CAMUFLADA	250	45	125	420	140
NOZES CAMUFLADA (C/ COMISSÃO)	280	80	305	665	222
PRESTIGIO	330	190	25	545	182

PRESTIGIO (C/ COMISSÃO)	100	80	275	455	152
UVA CAMUFLADA	205	300	165	670	223
UVA CAMUFLADA (C/ COMISSÃO)	330	80	305	715	238
TOTAL	3955	1575	2971	8501	2834

DOCE SIMPLES (UNIDADE)	PRODUÇÃO O JUNHO	PRODUÇÃO O JULHO	PRODUÇÃO O AGOSTO	PRODUÇÃO O TRIMESTRE	PRODUÇÃO O MENSAL MÉDIA
ABACAXI	0	20	0	20	7
BEIJINHO (C/ COMISSÃO)	0	80	315	395	132
BEIJINHO	420	492	135	1047	349
BRIGADEIRO (C/ COMISSÃO)	330	80	415	825	275
BRIGADEIRO	625	575	245	1445	482
CAJÚ	280	365	0	645	215
CAJÚ (C/ COMISSÃO)	405	80	305	790	263
COCADA	100	0	0	100	33
CASADINHO	345	480	220	1045	348
CASADINHO (C/ COMISSÃO)	330	80	405	815	272
CEREJA	10	0	0	10	3
COCO QUEIMADO	50	100	0	150	50
COCO QUEIMADO (C/ COMISSÃO)	0	0	200	200	67
MAMÃO	300	0	0	300	100
MARACUJÁ (C/ COMISSÃO)	280	0	0	280	93
MORANGO SIMPLES	20	25	50	95	32
OLHO DE SOGRA	165	257	50	472	157
OLHO DE SOGRA (C/ COMISSÃO)	330	80	230	640	213
TOTAL	3990	2714	2570	9274	3091

SALGADO ASSADO (UNIDADE)	PRODUÇÃO O JUNHO	PRODUÇÃO O JULHO	PRODUÇÃO O AGOSTO	PRODUÇÃO O TRIMESTRE	PRODUÇÃO O MENSAL MÉDIA
BARQUETE	175	100	0	275	92
BOM BOM DE AZEITONA	50	0	0	50	17
EMPADA DE FRANGO	200	50	155	405	135
MINI HAMBURGUER	200	50	50	300	100
PASTEL DE FORNO DE CARNE	50	0	0	50	17
PASTEL DE FORNO DE FRANGO	250	50	25	325	108
PASTEL DE FORNO DE PALMITO	240	80	40	360	120
QUICHE DE RICOTA E TOMATE SECO	215	40	30	285	95
SUCHI DE MORTADELA DEFUMADA	0	0	50	50	17
TOTAL	1380	370	350	2100	700

SALGADO FRITO (UNIDADE)	PRODUÇÃO O JUNHO	PRODUÇÃO O JULHO	PRODUÇÃO O AGOSTO	PRODUÇÃO O TRIMESTRE	PRODUÇÃO O MENSAL MÉDIA
BOLINHO DE QUEIJO	50	100	0	150	50
COXINHA	561	865	563	1989	663
CROQUETE	0	170	50	220	73
PASTEL DE CARNE	792	815	225	1832	611
RISOLES DE FRANGO	100	40	0	140	47

RISOLES DE PALMITO	100	0	0	100	33
RISOLES DE PRESUNTO E QUEIJO	302	600	250	1152	384
SALSICHA	100	90	100	290	97
TOTAL	2005	2680	1188	5873	1958

TRUFAS (UNIDADE)	PRODUÇÃO JUNHO	PRODUÇÃO JULHO	PRODUÇÃO AGOSTO	PRODUÇÃO O TRIMESTRE	PRODUÇÃO O MENSAL MÉDIA
COPINHOS CEREJA	100	0	0	100	33
COPINHOS CEREJA (C/ COMISSÃO)	0	0	100	100	33
COPINHOS NAPOLITANO	50	0	0	50	17
TAÇAS NAPOLITANO	50	0	0	50	17
TRUFAS DE CEREJA	0	10	0	10	3
TRUFAS DE CHOCOLATE	0	10	0	10	3
TOTAL	200	20	100	320	107

RESUMO MÉDIA QUANTIDADE VENDIDA	PRODUÇÃO JUNHO	PRODUÇÃO JULHO	PRODUÇÃO AGOSTO	PRODUÇÃO O TRIMESTRE	PRODUÇÃO O MENSAL MÉDIA
BOLOS (KILOGRAMA)	24,2000	33,5000	28,5000	86,2000	28,7333
DOCE CAMUFLADO (UNIDADE)	3955	1575	2971	8501	2834
DOCE SIMPLES (UNIDADE)	3990	2714	2570	9274	3091
TRUFAS (UNIDADE)	200	20	100	320	107
SALGADO ASSADO (UNIDADE)	1380	370	350	2100	700
SALGADO FRITO (UNIDADE)	2005	2680	1188	5873	1958
TOTAL KILOGRAMAS	24,2000	33,5000	28,5000	86,2000	28,7333
TOTAL UNIDADES	11530	7359	7179	26068	8689

APÊNDICE C – Preço da matéria prima

MATÉRIA PRIMA	PREÇO 1	PREÇO 2	PREÇO 3	QUANTIDA DE DE ITENS	MÉDIA PREÇOS	ml	g	un.	cm	R\$/ml - g - un.
AÇUCAR (g)	R\$ 1,59	R\$ 1,45	R\$ 1,29	3	R\$ 1,44		1000			R\$ 0,001
AÇUCAR IMPALPÁVEL(g)	R\$ 6,90	R\$ 7,15	R\$ 6,90	3	R\$ 6,98		1000			R\$ 0,007
ALHO (g)	R\$ 3,29	R\$ 3,29	R\$ 3,56	3	R\$ 3,38		100			R\$ 0,034
AMEIXA (g)	R\$ 12,30	R\$ 12,30	R\$ 12,50	3	R\$ 12,37		1000			R\$ 0,012
AMENDOIN (g)	R\$ 5,70	R\$ 5,62	R\$ 6,87	3	R\$ 6,06		1000			R\$ 0,006
ATUM (g)	R\$ 26,94	R\$ 26,64	R\$ 35,22	3	R\$ 29,60		1000			R\$ 0,030
AZEITE (ml)	R\$ 3,25	R\$ 2,47	R\$ 3,35	3	R\$ 3,02	900				R\$ 0,003
AZEITONA (g)	R\$ 7,89	R\$ 6,49	R\$ 4,98	3	R\$ 6,45		200			R\$ 0,032
BANHA (g)	R\$ 5,89	R\$ 6,42	R\$ 6,42	3	R\$ 6,24		1000			R\$ 0,006
BATATA (g)	R\$ 3,25	R\$ 2,34	R\$ 3,01	3	R\$ 2,87		1000			R\$ 0,003
BIS (g)	R\$ 2,98	R\$ 3,14	R\$ 2,89	3	R\$ 3,00		126			R\$ 0,024
BOMBOM (g)	R\$ 27,90	R\$ 24,60	R\$ 25,97	3	R\$ 26,16		1000			R\$ 0,026
CACAU (g)	R\$ 15,94	R\$ 15,94	R\$ 17,17	3	R\$ 16,35		1000			R\$ 0,016
CALDO CE CARNE (g)	R\$ 6,95	R\$ 6,95	R\$ 7,15	3	R\$ 7,02		1000			R\$ 0,007
CALDO DE FRANGO (g)	R\$ 6,50	R\$ 6,84	R\$ 6,84	3	R\$ 6,73		1000			R\$ 0,007
CARNE MOIDA (g)	R\$ 9,50	R\$ 9,98	R\$ 9,98	3	R\$ 9,82		1000			R\$ 0,010
CASTANHA (un)	R\$ 24,00	R\$ 24,00	R\$ 31,50	3	R\$ 26,50		1000			R\$ 0,027
CASTANHA DE CAJÚ (g)	R\$ 22,50	R\$ 22,50	R\$ 29,00	3	R\$ 24,67		1000			R\$ 0,025
CATCHUP (g)	R\$ 3,09	R\$ 7,86	R\$ 3,56	3	R\$ 4,84		390			R\$ 0,012
FARINHA DE MILHO (g)	R\$ 2,77	R\$ 2,27	R\$ 2,54	3	R\$ 2,53		1000			R\$ 0,003
FARINHA DE ROSCA (g)	R\$ 8,48	R\$ 8,48	R\$ 8,48	3	R\$ 8,48		1000			R\$ 0,008
FARINHA DE TRIGO (g)	R\$ 8,38	R\$ 9,40	R\$ 9,87	3	R\$ 9,22		5000			R\$ 0,002
FERMENTO (g)	R\$ 18,32	R\$ 19,96	R\$ 20,60	3	R\$ 19,63		1000			R\$ 0,020
FLOCOS DE ARROZ (g)	R\$ 11,40	R\$ 11,40	R\$ 12,02	3	R\$ 11,61		1000			R\$ 0,012
FORMA (un)	R\$ 0,93	R\$ 0,93	R\$ 0,93	3	R\$ 0,93			100		R\$ 0,009
GERGELIM (g)	R\$ 11,47	R\$ 11,47	R\$ 12,35	3	R\$ 11,76		1000			R\$ 0,012
GLACE REAL (g)	R\$ 6,05	R\$ 6,05	R\$ 6,05	3	R\$ 6,05		1000			R\$ 0,006
GLUCOSE (g)	R\$ 3,40	R\$ 3,50	R\$ 3,25	3	R\$ 3,38		200			R\$ 0,017
GORDURA VEGETAL (g)	R\$ 6,00	R\$ 6,18	R\$ 6,48	3	R\$ 6,22		500			R\$ 0,012
GOTAS LICOR (g)	R\$ 22,90	R\$ 22,90	R\$ 22,90	3	R\$ 22,90		1000			R\$ 0,023
GRÃO DE CAFÉ (g)	R\$ 35,90	R\$ 35,90	R\$ 35,90	3	R\$ 35,90		1000			R\$ 0,036
HAMBÚRGUER (un)	R\$ 10,90	R\$ 10,90	R\$ 10,90	3	R\$ 10,90		672			R\$ 0,016
ISOPOR	R\$ 18,80	R\$ 25,90	R\$ 25,90	3	R\$ 23,53			1		R\$ 23,533
LEITE (ml)	R\$ 2,75	R\$ 2,29	R\$ 2,75	3	R\$ 2,60		1000			R\$ 0,003
LEITE COND. (g)	R\$ 52,00	R\$ 54,50	R\$ 58,50	3	R\$ 55,00	5000				R\$ 0,011
LEITE DE COCO (ML)	R\$ 21,35	R\$ 21,35	R\$ 22,47	3	R\$ 21,72	1000				R\$ 0,022
PÃO DE SANDUICHE (g)	R\$ 4,40	R\$ 4,17	R\$ 4,25	3	R\$ 4,27		500			R\$ 0,009
PAPEL TOALHA (cm)	R\$ 2,81	R\$ 2,79	R\$ 2,55	3	R\$ 2,72				2200	R\$ 0,001
PASTEL (un)	R\$ 35,00	R\$ 35,00	R\$ 35,00	3	R\$ 35,00			100		R\$ 0,350
PEITO DE FRANGO (g)	R\$ 5,29	R\$ 8,40	R\$ 9,80	3	R\$ 7,83		1000			R\$ 0,008
PESSEGO (g)	R\$ 7,49	R\$ 6,89	R\$ 6,99	3	R\$ 7,12		465			R\$ 0,015
PIMENTA (g)	R\$ 1,50	R\$ 1,50	R\$ 1,50	3	R\$ 1,50		20			R\$ 0,075
PÓ PEROLADO (g)	R\$ 6,70	R\$ 6,70	R\$ 6,70	3	R\$ 6,70		4			R\$ 1,675
PRESUNTO (g)	R\$ 5,05	R\$ 4,98	R\$ 3,98	3	R\$ 4,67		150			R\$ 0,031
QUEJO (g)	R\$ 23,97	R\$ 23,39	R\$ 23,39	3	R\$ 23,58		1000			R\$ 0,024
QUEJO PARMESÃO (g)	R\$ 2,79	R\$ 4,29	R\$ 2,59	3	R\$ 3,22		50			R\$ 0,064
RASPAS DE CHOCOLATE (g)	R\$ -	R\$ -	R\$ -	3	R\$ -		1000			R\$ -
RICOTA (g)	R\$ 8,50	R\$ 6,26	R\$ 10,42	3	R\$ 8,39		400			R\$ 0,021
SAL (g)	R\$ 1,87	R\$ 1,45	R\$ 1,48	3	R\$ 1,60		1000			R\$ 0,002
SALSICHA (g)	R\$ 4,76	R\$ 3,49	R\$ 6,49	3	R\$ 4,91		500			R\$ 0,010
TAÇAS ACRÍLICO (un)	R\$ 2,60			1	R\$ 2,60			10		R\$ 0,260
TAPETE PLÁSTICO (un)	R\$ 2,97	R\$ 0,71	R\$ 0,83	3	R\$ 1,50			100		R\$ 0,015
TEMPERO VERDE (g)	R\$ -	R\$ -	R\$ -	3	R\$ -		1000			R\$ -
TOMATE SECO (g)	R\$ 9,94	R\$ 13,60	R\$ 13,86	3	R\$ 12,47		170			R\$ 0,073
TOMATES (g)	R\$ 4,99	R\$ 3,84	R\$ 2,02	3	R\$ 3,62		1000			R\$ 0,004
UVA (g)	R\$ 6,29	R\$ 5,99		2	R\$ 6,14		500			R\$ 0,012

APÊNDICE D – Rateio gás

PRODUTOS QUE UTILIZAM GÁS EM SEU PREPARO	PRODUÇÃO MENSAL MÉDIA	CONSUMO DE GAS R\$ 73,60 / 8263	CONSUMO DE GAS P/ AS UNIDADES PRODUZIDAS	CONSUMO DE GÁS P/ 100 un.
DOCE CAMUFLADO				
BIS CAMUFLADO	117	0,009	1,04	0,89
BRIGADEIRO DE BOLINHA	202	0,009	1,80	0,89
CAFÉ CAMUFLADO	13	0,009	0,12	0,89
CASTANHA CAMUFLADA	377	0,009	3,35	0,89
CEREJA CAMUFLADA	303	0,009	2,70	0,89
CONE DE CAJU CAMUFLADO	5	0,009	0,05	0,89
CROCANTE	73	0,009	0,65	0,89
DAMASCO CAMUFLADO	70	0,009	0,62	0,89
DOCE BOLO CAMUFLADO	5	0,009	0,04	0,89
MARACUJÁ CAMUFLADO	78	0,009	0,70	0,89
MORANGO CAMUFLADO	403	0,009	3,59	0,89
NAPOLITANO CAMUFLADO	30	0,009	0,27	0,89
NOZES CAMUFLADA	362	0,009	3,22	0,89
PRESTIGIO	334	0,009	2,97	0,89
UVA CAMUFLADA	462	0,009	4,11	0,89
DOCE SIMPLES				
ABACAXI	7	0,009	0,06	0,89
BEIJINHO	481	0,009	4,28	0,89
BRIGADEIRO	757	0,009	6,74	0,89
CAJÚ	478	0,009	4,26	0,89
CASADINHO	620	0,009	5,52	0,89
CEREJA	3	0,009	0,03	0,89
COCADA	33	0,009	0,30	0,89
COCO QUEIMADO	117	0,009	1,04	0,89
MAMÃO	100	0,009	0,89	0,89
MARACUJÁ	93	0,009	0,83	0,89
MORANGO SIMPLES	32	0,009	0,28	0,89
OLHO DE SOGRA	371	0,009	3,30	0,89
SALGADO ASSADO				
EMPADA DE FRANGO	135	0,009	1,20	0,89
PASTEL DE FORNO DE CARNE	17	0,009	0,15	0,89
PASTEL DE FORNO DE FRANGO	108	0,009	0,96	0,89
PASTEL DE FORNO DE PALMITO	120	0,009	1,07	0,89
SALGADO FRITO				
BOLINHO DE QUEIJO	50	0,009	0,45	0,89
COXINHA	663	0,009	5,91	0,89
CROQUETE	73	0,009	0,65	0,89
PASTEL DE CARNE	611	0,009	5,44	0,89
RISOLES DE FRANGO	47	0,009	0,42	0,89
RISOLES DE PALMITO	33	0,009	0,30	0,89
RISOLES DE PRESUNTO E QUEIJO	384	0,009	3,42	0,89
SALSICHA	97	0,009	0,86	0,89
TOTAL	8263		73,60	35

APÊNDICE E - Custo variável

DESCRIÇÃO	CUSTO VARIÁVEL (3 kg Bolos - 100 un Doces/Salgadinhos)	CUSTO VARIÁVEL UNIT.
BOLO (3 kg)		
BOLO PRESTIGIO	R\$ 19,06	R\$ 6,35
BOLO 04 LEITES	R\$ 27,32	R\$ 9,11
BOLO ABACAXI	R\$ 22,22	R\$ 7,41
BOLO ABACAXI/LEITE CONDENSADO/COCO	R\$ 19,00	R\$ 6,33
BOLO MORANGO/BOM BOM/LEITE CONDENSADO	R\$ 23,91	R\$ 7,97
BOLO MORANGO/CHOCOLATE/LEITE CONDENSADO	R\$ 21,81	R\$ 7,27
BOLO PESSEGO/A MEIXA/COCO	R\$ 21,50	R\$ 7,17
TORTA FELPUDA	R\$ 17,52	R\$ 5,84
BOLO AMENDOIM/COCO	R\$ 12,26	R\$ 4,09
BOLO FALSO	R\$ 47,35	R\$ 47,35
DOCE CAMUFLADO (100 un)		
ABACAXI CAMUFLADO	R\$ 26,33	R\$ 0,26
BIS CAMUFLADO	R\$ 45,39	R\$ 0,45
BRIGADEIRO CAMUFLADO	R\$ 38,82	R\$ 0,39
BRIGADEIRO DE BOLINHA	R\$ 39,57	R\$ 0,40
CAFÉ CAMUFLADO	R\$ 40,65	R\$ 0,41
MARACUJÁ CAMUFLADO	R\$ 40,61	R\$ 0,41
MORANGO CAMUFLADO	R\$ 60,33	R\$ 0,60
NAPOLITANO CAMUFLADO	R\$ 39,64	R\$ 0,40
NOZES CAMUFLADA	R\$ 48,60	R\$ 0,49
PRESTIGIO	R\$ 55,31	R\$ 0,55
UVA CAMUFLADA	R\$ 53,62	R\$ 0,54
COCO QUEIMADO CAMUFLADO	R\$ 40,96	R\$ 0,41
DOCE SIMPLES (100 un)		
ABACAXI	R\$ 17,53	R\$ 0,18
BEIJINHO	R\$ 32,67	R\$ 0,33
BRIGADEIRO	R\$ 29,46	R\$ 0,29
CAJÚ	R\$ 17,21	R\$ 0,17
COCADA	R\$ 18,70	R\$ 0,19
CASADINHO	R\$ 27,63	R\$ 0,28
CEREJA	R\$ 44,89	R\$ 0,45
MAMÃO	R\$ 16,07	R\$ 0,16
MARACUJÁ	R\$ 29,71	R\$ 0,30
MORANGO SIMPLES	R\$ 33,80	R\$ 0,34
OLHO DE SOGRA	R\$ 34,55	R\$ 0,35
COCO QUEIMADO	R\$ 31,21	R\$ 0,31
SALGADO ASSADO (100 un)		
BARQUETE	R\$ 25,31	R\$ 0,25
BOM BOM DE A MEIXA	R\$ 7,42	R\$ 0,07
PANELINHA DE OVO DE CODORNA	R\$ 20,02	R\$ 0,20
PASTEL DE FORNO DE CARNE	R\$ 26,28	R\$ 0,26
PASTEL DE FORNO DE FRANGO	R\$ 25,08	R\$ 0,25
PASTEL DE FORNO DE PALMITO	R\$ 38,70	R\$ 0,39
TROUXINHA	R\$ 8,04	R\$ 0,08
SALGADO FRITO (100 un)		
BOLINHO DE QUEJO	R\$ 23,50	R\$ 0,24
COXINHA	R\$ 20,49	R\$ 0,20
CROQUETE	R\$ 23,09	R\$ 0,23
PASTEL DE CARNE	R\$ 41,08	R\$ 0,41
RISOLE DE PRESUNTO E QUEJO	R\$ 32,20	R\$ 0,32
RISOLE DE QUEJO	R\$ 21,97	R\$ 0,22
SALSICHA	R\$ 25,88	R\$ 0,26
TRUFA E COPINHOS (100 un)		
COPINHO DE CEREJA	R\$ 55,18	R\$ 0,55
COPINHOS NAPOLITANO	R\$ 36,33	R\$ 0,36
TAÇAS NAPOLITANO	R\$ 60,68	R\$ 0,61
TRUFAS DE CEREJA	R\$ 55,92	R\$ 0,56
TRUFAS DE CHOCOLATE	R\$ 38,75	R\$ 0,39
PREÇO MATÉRIA PRIMA POR GRAMA/ML/UN.		

APÊNDICE F– Custo dos produtos cenário da empresa

BOLOS (KILOGRAMAS)	PRODUÇÃO TRIMESTRE	PRODUÇÃO MENSAL MÉDIA	CV. MENSAL	CV. TRIMESTRE
BOLO 04 LEITES	5,000	1,667	R\$ 15,18	R\$ 45,53
BOLO ABACAXI	6,000	2,000	R\$ 14,81	R\$ 44,43
BOLO BOM BOM	2,000	0,667	R\$ 6,07	R\$ 18,22
BOLO COCO/AMEIXA/LEITE CONDENSADO	4,000	1,333	R\$ 7,75	R\$ 23,24
BOLO FALSO	1,000	0,333	R\$ 15,78	R\$ 47,35
BOLO FLORESTA NEGRA	2,000	0,667	R\$ 6,44	R\$ 19,31
BOLO MARTA ROCHA	5,000	1,667	R\$ 17,96	R\$ 53,88
BOLO MORANGO	31,500	10,500	R\$ 98,73	R\$ 296,18
BOLO MORANGO/BOM BOM/LEITE CONDENSADO	3,000	1,000	R\$ 7,97	R\$ 23,91
BOLO MORANGO/CHOCOLATE/LEITE CONDENSADO	3,000	1,000	R\$ 7,27	R\$ 21,81
BOLO MORANGO/GANACHE	10,000	3,333	R\$ 24,94	R\$ 74,83
BOLO PESSEGO/AMEIXA/COCO	6,500	2,167	R\$ 15,53	R\$ 46,58
BOLO PESSEGO/CREME DE LEITE	2,500	0,833	R\$ 5,78	R\$ 17,35
BOLO SALGADO	1,500	0,500	R\$ 1,25	R\$ 3,76
TORTA DE PALMITO/BROCOLIS	1,700	0,567	R\$ 4,36	R\$ 13,07
TORTA FELPUDA	1,500	0,500	R\$ 2,92	R\$ 8,76
TOTAL	86,200	28,733	R\$ 252,73	R\$ 758,19

DOCE CAMUFLADO (UNIDADE)	PRODUÇÃO TRIMESTRE	PRODUÇÃO MENSAL MÉDIA	CV. MENSAL	CV. TRIMESTRE
BIS CAMUFLADO	245	82	R\$ 37,07	R\$ 111,20
BIS CAMUFLADO (C/ COMISSÃO)	105	35	R\$ 15,89	R\$ 47,66
BRIGADEIRO DE BOLINHA	450	150	R\$ 59,35	R\$ 178,04
BRIGADEIRO DE BOLINHA (C/ COMISSÃO)	155	52	R\$ 20,44	R\$ 61,33
CAFÉ CAMUFLADO	40	13	R\$ 5,42	R\$ 16,26
CASTANHA CAMUFLADA	415	138	R\$ 67,85	R\$ 203,55
CASTANHA CAMUFLADA (C/ COMISSÃO)	715	238	R\$ 116,90	R\$ 350,69
CEREJA CAMUFLADA	325	108	R\$ 71,02	R\$ 213,07
CEREJA CAMUFLADA (C/ COMISSÃO)	585	195	R\$ 127,84	R\$ 383,52
CONE DE CAJU CAMUFLADO	16	5	R\$ 1,10	R\$ 3,30
CROCANTE	220	73	R\$ 30,70	R\$ 92,09
DAMASCO CAMUFLADO	10	3	R\$ 1,49	R\$ 4,47
DAMASCO CAMUFLADO (C/ COMISSÃO)	200	67	R\$ 29,81	R\$ 89,42
DOCE BOLO CAMUFLADO	15	5	R\$ 2,07	R\$ 6,21
MARACUJÁ CAMUFLADO	160	53	R\$ 21,66	R\$ 64,98
MARACUJÁ CAMUFLADO (C/ COMISSÃO)	75	25	R\$ 10,15	R\$ 30,46
MORANGO CAMUFLADO	800	267	R\$ 160,88	R\$ 482,63
MORANGO CAMUFLADO (C/ COMISSÃO)	410	137	R\$ 82,45	R\$ 247,35
NAPOLITANO CAMUFLADO	90	30	R\$ 11,89	R\$ 35,67
NOZES CAMUFLADA	420	140	R\$ 68,04	R\$ 204,12
NOZES CAMUFLADA (C/ COMISSÃO)	665	222	R\$ 107,73	R\$ 323,20
PRESTIGIO	545	182	R\$ 100,48	R\$ 301,45
PRESTIGIO (C/ COMISSÃO)	455	152	R\$ 83,89	R\$ 251,67
UVA CAMUFLADA	670	223	R\$ 119,74	R\$ 359,23
UVA CAMUFLADA (C/ COMISSÃO)	715	238	R\$ 127,79	R\$ 383,36

TOTAL	8501	2834	R\$ 1.481,65	R\$ 4.444,94
-------	------	------	--------------	--------------

DOCE SIMPLES (UNIDADE)	PRODUÇÃO TRIMESTRE	PRODUÇÃO MENSAL MÉDIA	CV. MENSAL	CV. TRIMESTRE
ABACAXI	20	7	R\$ 1,17	R\$ 3,51
BEIJINHO (C/ COMISSÃO)	395	132	R\$ 43,02	R\$ 129,05
BEIJINHO	1047	349	R\$ 114,02	R\$ 342,07
BRIGADEIRO (C/ COMISSÃO)	825	275	R\$ 81,02	R\$ 243,06
BRIGADEIRO	1445	482	R\$ 141,90	R\$ 425,71
CAJÚ	645	215	R\$ 36,99	R\$ 110,98
CAJÚ (C/ COMISSÃO)	790	263	R\$ 45,31	R\$ 135,93
COCADA	100	33	R\$ 6,23	R\$ 18,70
CASADINHO	1045	348	R\$ 96,25	R\$ 288,74
CASADINHO (C/ COMISSÃO)	815	272	R\$ 75,06	R\$ 225,19
CEREJA	10	3	R\$ 1,50	R\$ 4,49
COCO QUEIMADO	150	50	R\$ 15,60	R\$ 46,81
COCO QUEIMADO (C/ COMISSÃO)	200	67	R\$ 20,81	R\$ 62,42
MAMÃO	300	100	R\$ 16,07	R\$ 48,20
MARACUJÁ (C/ COMISSÃO)	280	93	R\$ 27,73	R\$ 83,20
MORANGO SIMPLES	95	32	R\$ 10,70	R\$ 32,11
OLHO DE SOGRA	472	157	R\$ 54,36	R\$ 163,09
OLHO DE SOGRA (C/ COMISSÃO)	640	213	R\$ 73,71	R\$ 221,14
TOTAL	9274	3091	R\$ 861,46	R\$ 2.584,39

SALGADO ASSADO (UNIDADE)	PRODUÇÃO TRIMESTRE	PRODUÇÃO MENSAL MÉDIA	CV. MENSAL	CV. TRIMESTRE
BARQUETE	275	92	R\$ 23,20	R\$ 69,60
BOM BOM DE AZEITONA	50	17	R\$ 3,08	R\$ 9,24
EMPADA DE FRANGO	405	135	R\$ 26,34	R\$ 79,02
MINI HAMBURGUER	300	100	R\$ 55,83	R\$ 167,48
PASTEL DE FORNO DE CARNE	50	17	R\$ 4,38	R\$ 13,14
PASTEL DE FORNO DE FRANGO	325	108	R\$ 27,17	R\$ 81,51
PASTEL DE FORNO DE PALMITO	360	120	R\$ 46,45	R\$ 139,34
QUICHE DE RICOTA E TOMATE SECO	285	95	R\$ 16,03	R\$ 48,08
SUCHI DE MORTADELA DEFUMADA	50	17	R\$ 3,49	R\$ 10,46
TOTAL	2100	700	R\$ 205,95	R\$ 617,86

SALGADO FRITO (UNIDADE)	PRODUÇÃO TRIMESTRE	PRODUÇÃO MENSAL MÉDIA	CV. MENSAL	CV. TRIMESTRE
BOLINHO DE QUEIJO	150	50	R\$ 11,75	R\$ 35,25
COXINHA	1989	663	R\$ 135,82	R\$ 407,45
CROQUETE	220	73	R\$ 16,93	R\$ 50,79
PASTEL DE CARNE	1832	611	R\$ 250,86	R\$ 752,58
RISOLES DE FRANGO	140	47	R\$ 11,51	R\$ 34,52
RISOLES DE PALMITO	100	33	R\$ 12,24	R\$ 36,72
RISOLES DE PRESUNTO E QUEIJO	1152	384	R\$ 123,63	R\$ 370,89
SALSICHA	290	97	R\$ 25,02	R\$ 75,05
TOTAL	5873	1958	R\$ 587,75	R\$ 1.763,26

TRUFAS (UNIDADE)	PRODUÇÃO TRIMESTRE	PRODUÇÃO MENSAL MÉDIA	CV. MENSAL	CV. TRIMESTRE
COPINHOS CEREJA	100	33	R\$ 18,39	R\$ 55,18
COPINHOS CEREJA (C/ COMISSÃO)	100	33	R\$ 18,39	R\$ 55,18
COPINHOS NAPOLITANO	50	17	R\$ 6,06	R\$ 18,17
TAÇAS NAPOLITANO	50	17	R\$ 10,11	R\$ 30,34
TRUFAS DE CEREJA	10	3	R\$ 1,86	R\$ 5,59
TRUFAS DE CHOCOLATE	10	3	R\$ 1,29	R\$ 3,88
TOTAL	320	107	R\$ 56,11	R\$ 168,34

APÊNDICE G – Custo dos produtos conforme cenário 1

BOLOS (KILOGRAMAS)	PRODUÇÃO MENSAL MÉDIA	% AUMENTO	PRODUÇÃO MENSAL	CV UNIT.	CV. MENSAL
BOLO 04 LEITES	1,667	15%	1,917	R\$ 9,11	R\$ 17,45
BOLO ABACAXI	2,000	15%	2,300	R\$ 7,41	R\$ 17,03
BOLO BOM BOM	0,667	15%	0,767	R\$ 9,11	R\$ 6,98
BOLO COCO/AMEIXA/LEITE CONDENSADO	1,333	15%	1,533	R\$ 5,81	R\$ 8,91
BOLO FALSO	0,333	15%	0,383	R\$ 47,35	R\$ 18,15
BOLO FLORESTA NEGRA	0,667	15%	0,767	R\$ 9,65	R\$ 7,40
BOLO MARTA ROCHA	1,667	15%	1,917	R\$ 10,78	R\$ 20,65
BOLO MORANGO	10,500	15%	12,075	R\$ 9,40	R\$ 113,53
BOLO MORANGO/BOM BOM/LEITE CONDENSADO	1,000	15%	1,150	R\$ 7,97	R\$ 9,17
BOLO MORANGO/CHOCOLATE/LEITE CONDENSADO	1,000	15%	1,150	R\$ 7,27	R\$ 8,36
BOLO MORANGO/GANACHE	3,333	15%	3,833	R\$ 7,48	R\$ 28,68
BOLO PESSEGO/AMEIXA/COCO	2,167	15%	2,492	R\$ 7,17	R\$ 17,86
BOLO PESSEGO/CREME DE LEITE	0,833	15%	0,958	R\$ 6,94	R\$ 6,65
BOLO SALGADO	0,500	15%	0,575	R\$ 2,51	R\$ 1,44
TORTA DE PALMITO/BROCOLIS	0,567	15%	0,652	R\$ 7,69	R\$ 5,01
TORTA FELPUDA	0,500	15%	0,575	R\$ 5,84	R\$ 3,36
TOTAL	28,733	15%	33,043	R\$ 161,48	R\$ 290,64

DOCE CAMUFLADO (UNIDADE)	PRODUÇÃO MENSAL MÉDIA	% AUMENTO	PRODUÇÃO MENSAL	CV UNIT.	CV. MENSAL
BIS CAMUFLADO	82	15%	94	R\$ 0,45	R\$ 42,63
BIS CAMUFLADO (C/ COMISSÃO)	35	15%	40	R\$ 0,45	R\$ 18,27
BRIGADEIRO DE BOLINHA	150	15%	173	R\$ 0,40	R\$ 68,25
BRIGADEIRO DE BOLINHA (C/ COMISSÃO)	52	15%	59	R\$ 0,40	R\$ 23,51
CAFÉ CAMUFLADO	13	15%	15	R\$ 0,41	R\$ 6,23
CASTANHA CAMUFLADA	138	15%	159	R\$ 0,49	R\$ 78,03
CASTANHA CAMUFLADA (C/ COMISSÃO)	238	15%	274	R\$ 0,49	R\$ 134,43
CEREJA CAMUFLADA	108	15%	125	R\$ 0,66	R\$ 81,68
CEREJA CAMUFLADA (C/ COMISSÃO)	195	15%	224	R\$ 0,66	R\$ 147,02
CONE DE CAJU CAMUFLADO	5	15%	6	R\$ 0,21	R\$ 1,27
CROCANTE	73	15%	84	R\$ 0,42	R\$ 35,30
DAMASCO CAMUFLADO	3	15%	4	R\$ 0,45	R\$ 1,71
DAMASCO CAMUFLADO (C/ COMISSÃO)	67	15%	77	R\$ 0,45	R\$ 34,28
DOCE BOLO CAMUFLADO	5	15%	6	R\$ 0,41	R\$ 2,38
MARACUJÁ CAMUFLADO	53	15%	61	R\$ 0,41	R\$ 24,91
MARACUJÁ CAMUFLADO (C/ COMISSÃO)	25	15%	29	R\$ 0,41	R\$ 11,68
MORANGO CAMUFLADO	267	15%	307	R\$ 0,60	R\$ 185,01
MORANGO CAMUFLADO (C/ COMISSÃO)	137	15%	157	R\$ 0,60	R\$ 94,82
NAPOLITANO CAMUFLADO	30	15%	35	R\$ 0,40	R\$ 13,68
NOZES CAMUFLADA	140	15%	161	R\$ 0,49	R\$ 78,25
NOZES CAMUFLADA (C/ COMISSÃO)	222	15%	255	R\$ 0,49	R\$ 123,89
PRESTIGIO	182	15%	209	R\$ 0,55	R\$ 115,56
PRESTIGIO (C/ COMISSÃO)	152	15%	174	R\$ 0,55	R\$ 96,47
UVA CAMUFLADA	223	15%	257	R\$ 0,54	R\$ 137,71
UVA CAMUFLADA (C/ COMISSÃO)	238	15%	274	R\$ 0,54	R\$ 146,95

TOTAL	2834	15%	3259	R\$ 11,90	R\$ 1.703,89
--------------	-------------	------------	-------------	------------------	---------------------

DOCE SIMPLES (UNIDADE)	PRODUÇÃO MENSAL MÉDIA	% AUMENTO	PRODUÇÃO MENSAL	CV UNIT.	CV. MENSAL
ABACAXI	7	15%	8	R\$ 0,18	R\$ 1,34
BEIJINHO (C/ COMISSÃO)	132	15%	151	R\$ 0,33	R\$ 49,47
BEIJINHO	349	15%	401	R\$ 0,33	R\$ 131,13
BRIGADEIRO (C/ COMISSÃO)	275	15%	316	R\$ 0,29	R\$ 93,17
BRIGADEIRO	482	15%	554	R\$ 0,29	R\$ 163,19
CAJÚ	215	15%	247	R\$ 0,17	R\$ 42,54
CAJÚ (C/ COMISSÃO)	263	15%	303	R\$ 0,17	R\$ 52,10
COCADA	33	15%	38	R\$ 0,19	R\$ 7,17
CASADINHO	348	15%	401	R\$ 0,28	R\$ 110,68
CASADINHO (C/ COMISSÃO)	272	15%	312	R\$ 0,28	R\$ 86,32
CEREJA	3	15%	4	R\$ 0,45	R\$ 1,72
COCO QUEIMADO	50	15%	58	R\$ 0,31	R\$ 17,94
COCO QUEIMADO (C/ COMISSÃO)	67	15%	77	R\$ 0,31	R\$ 23,93
MAMÃO	100	15%	115	R\$ 0,16	R\$ 18,47
MARACUJÁ (C/ COMISSÃO)	93	15%	107	R\$ 0,30	R\$ 31,89
MORANGO SIMPLES	32	15%	36	R\$ 0,34	R\$ 12,31
OLHO DE SOGRA	157	15%	181	R\$ 0,35	R\$ 62,52
OLHO DE SOGRA (C/ COMISSÃO)	213	15%	245	R\$ 0,35	R\$ 84,77
TOTAL	3091	15%	3555		R\$ 990,68

SALGADO ASSADO (UNIDADE)	PRODUÇÃO MENSAL MÉDIA	% AUMENTO	PRODUÇÃO MENSAL	CV UNIT.	CV. MENSAL
BARQUETE	92	15%	105	R\$ 0,25	R\$ 26,68
BOM BOM DE AZEITONA	17	15%	19	R\$ 0,18	R\$ 3,54
EMPADA DE FRANGO	135	15%	155	R\$ 0,20	R\$ 30,29
MINI HAMBURGUER	100	15%	115	R\$ 0,56	R\$ 64,20
PASTEL DE FORNO DE CARNE	17	15%	19	R\$ 0,26	R\$ 5,04
PASTEL DE FORNO DE FRANGO	108	15%	125	R\$ 0,25	R\$ 31,24
PASTEL DE FORNO DE PALMITO	120	15%	138	R\$ 0,39	R\$ 53,41
QUICHE DE RICOTA E TOMATE SECO	95	15%	109	R\$ 0,17	R\$ 18,43
SUCHI DE MORTADELA DEFUMADA	17	15%	19	R\$ 0,21	R\$ 4,01
TOTAL	700	15%	805		R\$ 236,85

SALGADO FRITO (UNIDADE)	PRODUÇÃO MENSAL MÉDIA	% AUMENTO	PRODUÇÃO MENSAL	CV UNIT.	CV. MENSAL
BOLINHO DE QUEIJO	50	15%	58	R\$ 0,24	R\$ 13,51
COXINHA	663	15%	762	R\$ 0,20	R\$ 156,19
CROQUETE	73	15%	84	R\$ 0,23	R\$ 19,47
PASTEL DE CARNE	611	15%	702	R\$ 0,41	R\$ 288,49
RISOLES DE FRANGO	47	15%	54	R\$ 0,25	R\$ 13,23
RISOLES DE PALMITO	33	15%	38	R\$ 0,37	R\$ 14,08
RISOLES DE PRESUNTO E QUEIJO	384	15%	442	R\$ 0,32	R\$ 142,18
SALSICHA	97	15%	111	R\$ 0,26	R\$ 28,77
TOTAL	1958	15%	2251		R\$ 675,92

TRUFAS (UNIDADE)	PRODUÇÃO MENSAL MÉDIA	% AUMENTO	PRODUÇÃO MENSAL	CV UNIT.	CV. MENSAL
COPINHOS CEREJA	33	15%	38	R\$ 0,55	R\$ 21,15
COPINHOS CEREJA (C/ COMISSÃO)	33	15%	38	R\$ 0,55	R\$ 21,15
COPINHOS NAPOLITANO	17	15%	19	R\$ 0,36	R\$ 6,96
TAÇAS NAPOLITANO	17	15%	19	R\$ 0,61	R\$ 11,63
TRUFAS DE CEREJA	3	15%	4	R\$ 0,56	R\$ 2,14
TRUFAS DE CHOCOLATE	3	15%	4	R\$ 0,39	R\$ 1,49
TOTAL	107	15%	123		R\$ 64,53

APÊNDICE H - Custo dos produtos conforme cenário 2

BOLOS (KILOGRAMAS)	PRODUÇÃO MENSAL MÉDIA	% AUMENTO	PRODUÇÃO MENSAL	CV UNIT.	CV. MENSAL
BOLO 04 LEITES	1,667	20%	2,000	R\$ 9,11	R\$ 18,21
BOLO ABACAXI	2,000	20%	2,400	R\$ 7,41	R\$ 17,77
BOLO BOM BOM	0,667	20%	0,800	R\$ 9,11	R\$ 7,29
BOLO COCO/AMEIXA/LEITE CONDENSADO	1,333	20%	1,600	R\$ 5,81	R\$ 9,29
BOLO FALSO	0,333	20%	0,400	R\$ 47,35	R\$ 18,94
BOLO FLORESTA NEGRA	0,667	20%	0,800	R\$ 9,65	R\$ 7,72
BOLO MARTA ROCHA	1,667	20%	2,000	R\$ 10,78	R\$ 21,55
BOLO MORANGO	10,500	20%	12,600	R\$ 9,40	R\$ 118,47
BOLO MORANGO/BOM BOM/LEITE CONDENSADO	1,000	20%	1,200	R\$ 7,97	R\$ 9,57
BOLO MORANGO/CHOCOLATE/LEITE CONDENSADO	1,000	20%	1,200	R\$ 7,27	R\$ 8,72
BOLO MORANGO/GANACHE	3,333	20%	4,000	R\$ 7,48	R\$ 29,93
BOLO PESSEGO/AMEIXA/COCO	2,167	20%	2,600	R\$ 7,17	R\$ 18,63
BOLO PESSEGO/CREME DE LEITE	0,833	20%	1,000	R\$ 6,94	R\$ 6,94
BOLO SALGADO	0,500	20%	0,600	R\$ 2,51	R\$ 1,50
TORTA DE PALMITO/BROCOLIS	0,567	20%	0,680	R\$ 7,69	R\$ 5,23
TORTA FELPUDA	0,500	20%	0,600	R\$ 5,84	R\$ 3,50
TOTAL	28,733	20%	34,480		R\$ 303,28

DOCE CAMUFLADO (UNIDADE)	PRODUÇÃO MENSAL MÉDIA	% AUMENTO	PRODUÇÃO MENSAL	CV UNIT.	CV. MENSAL
BIS CAMUFLADO	82	20%	98	R\$ 0,45	R\$ 44,48
BIS CAMUFLADO (C/ COMISSÃO)	35	20%	42	R\$ 0,45	R\$ 19,06
BRIGADEIRO DE BOLINHA	150	20%	180	R\$ 0,40	R\$ 71,22
BRIGADEIRO DE BOLINHA (C/ COMISSÃO)	52	20%	62	R\$ 0,40	R\$ 24,53
CAFÉ CAMUFLADO	13	20%	16	R\$ 0,41	R\$ 6,50
CASTANHA CAMUFLADA	138	20%	166	R\$ 0,49	R\$ 81,42
CASTANHA CAMUFLADA (C/ COMISSÃO)	238	20%	286	R\$ 0,49	R\$ 140,28
CEREJA CAMUFLADA	108	20%	130	R\$ 0,66	R\$ 85,23
CEREJA CAMUFLADA (C/ COMISSÃO)	195	20%	234	R\$ 0,66	R\$ 153,41
CONE DE CAJU CAMUFLADO	5	20%	6	R\$ 0,21	R\$ 1,32
CROCANTE	73	20%	88	R\$ 0,42	R\$ 36,84
DAMASCO CAMUFLADO	3	20%	4	R\$ 0,45	R\$ 1,79
DAMASCO CAMUFLADO (C/ COMISSÃO)	67	20%	80	R\$ 0,45	R\$ 35,77
DOCE BOLO CAMUFLADO	5	20%	6	R\$ 0,41	R\$ 2,49
MARACUJÁ CAMUFLADO	53	20%	64	R\$ 0,41	R\$ 25,99
MARACUJÁ CAMUFLADO (C/ COMISSÃO)	25	20%	30	R\$ 0,41	R\$ 12,18
MORANGO CAMUFLADO	267	20%	320	R\$ 0,60	R\$ 193,05
MORANGO CAMUFLADO (C/ COMISSÃO)	137	20%	164	R\$ 0,60	R\$ 98,94
NAPOLITANO CAMUFLADO	30	20%	36	R\$ 0,40	R\$ 14,27
NOZES CAMUFLADA	140	20%	168	R\$ 0,49	R\$ 81,65
NOZES CAMUFLADA (C/ COMISSÃO)	222	20%	266	R\$ 0,49	R\$ 129,28
PRESTIGIO	182	20%	218	R\$ 0,55	R\$ 120,58
PRESTIGIO (C/ COMISSÃO)	152	20%	182	R\$ 0,55	R\$ 100,67
UVA CAMUFLADA	223	20%	268	R\$ 0,54	R\$ 143,69
UVA CAMUFLADA (C/ COMISSÃO)	238	20%	286	R\$ 0,54	R\$ 153,34

TOTAL	2834	20%	3400		R\$ 1.777,98
--------------	-------------	------------	-------------	--	---------------------

DOCE SIMPLES (UNIDADE)	PRODUÇÃO MENSAL MÉDIA	% AUMENTO	PRODUÇÃO MENSAL	CV UNIT.	CV. MENSAL
ABACAXI	7	20%	8	R\$ 0,18	R\$ 1,40
BEIJINHO (C/ COMISSÃO)	132	20%	158	R\$ 0,33	R\$ 51,62
BEIJINHO	349	20%	419	R\$ 0,33	R\$ 136,83
BRIGADEIRO (C/ COMISSÃO)	275	20%	330	R\$ 0,29	R\$ 97,22
BRIGADEIRO	482	20%	578	R\$ 0,29	R\$ 170,29
CAJÚ	215	20%	258	R\$ 0,17	R\$ 44,39
CAJÚ (C/ COMISSÃO)	263	20%	316	R\$ 0,17	R\$ 54,37
COCADA	33	20%	40	R\$ 0,19	R\$ 7,48
CASADINHO	348	20%	418	R\$ 0,28	R\$ 115,50
CASADINHO (C/ COMISSÃO)	272	20%	326	R\$ 0,28	R\$ 90,08
CEREJA	3	20%	4	R\$ 0,45	R\$ 1,80
COCO QUEIMADO	50	20%	60	R\$ 0,31	R\$ 18,72
COCO QUEIMADO (C/ COMISSÃO)	67	20%	80	R\$ 0,31	R\$ 24,97
MAMÃO	100	20%	120	R\$ 0,16	R\$ 19,28
MARACUJÁ (C/ COMISSÃO)	93	20%	112	R\$ 0,30	R\$ 33,28
MORANGO SIMPLES	32	20%	38	R\$ 0,34	R\$ 12,84
OLHO DE SOGRA	157	20%	189	R\$ 0,35	R\$ 65,24
OLHO DE SOGRA (C/ COMISSÃO)	213	20%	256	R\$ 0,35	R\$ 88,46
TOTAL	3091	20%	3710		R\$ 1.033,76

SALGADO ASSADO (UNIDADE)	PRODUÇÃO MENSAL MÉDIA	% AUMENTO	PRODUÇÃO MENSAL	CV UNIT.	CV. MENSAL
BARQUETE	92	20%	110	R\$ 0,25	R\$ 27,84
BOM BOM DE AZEITONA	17	20%	20	R\$ 0,18	R\$ 3,70
EMPADA DE FRANGO	135	20%	162	R\$ 0,20	R\$ 31,61
MINI HAMBURGUER	100	20%	120	R\$ 0,56	R\$ 66,99
PASTEL DE FORNO DE CARNE	17	20%	20	R\$ 0,26	R\$ 5,26
PASTEL DE FORNO DE FRANGO	108	20%	130	R\$ 0,25	R\$ 32,60
PASTEL DE FORNO DE PALMITO	120	20%	144	R\$ 0,39	R\$ 55,74
QUICHE DE RICOTA E TOMATE SECO	95	20%	114	R\$ 0,17	R\$ 19,23
SUCHI DE MORTADELA DEFUMADA	17	20%	20	R\$ 0,21	R\$ 4,19
TOTAL	700	20%	840		R\$ 247,14

SALGADO FRITO (UNIDADE)	PRODUÇÃO MENSAL MÉDIA	% AUMENTO	PRODUÇÃO MENSAL	CV UNIT.	CV. MENSAL
BOLINHO DE QUEIJO	50	20%	60	R\$ 0,24	R\$ 14,10
COXINHA	663	20%	796	R\$ 0,20	R\$ 162,98
CROQUETE	73	20%	88	R\$ 0,23	R\$ 20,32
PASTEL DE CARNE	611	20%	733	R\$ 0,41	R\$ 301,03
RISOLES DE FRANGO	47	20%	56	R\$ 0,25	R\$ 13,81
RISOLES DE PALMITO	33	20%	40	R\$ 0,37	R\$ 14,69
RISOLES DE PRESUNTO E QUEIJO	384	20%	461	R\$ 0,32	R\$ 148,36
SALSICHA	97	20%	116	R\$ 0,26	R\$ 30,02
TOTAL	1958	15%	2349		R\$ 705,30

TRUFAS (UNIDADE)	PRODUÇÃO MENSAL MÉDIA	% AUMENT O	PRODUÇÃO MENSAL	CV UNIT.	CV. MENSAL
COPINHOS CEREJA	33	20%	40	R\$ 0,55	R\$ 22,07
COPINHOS CEREJA (C/ COMISSÃO)	33	20%	40	R\$ 0,55	R\$ 22,07
COPINHOS NAPOLITANO	17	20%	20	R\$ 0,36	R\$ 7,27
TAÇAS NAPOLITANO	17	20%	20	R\$ 0,61	R\$ 12,14
TRUFAS DE CEREJA	3	20%	4	R\$ 0,56	R\$ 2,24
TRUFAS DE CHOCOLATE	3	20%	4	R\$ 0,39	R\$ 1,55
TOTAL	107	20%	128		R\$ 67,33

APÊNDICES J – Comparativos gerais

PRODUÇÃO	EMPRESA	CENÁRIO 1	VARIAÇÃO	% variação	CENÁRIO 2	VARIAÇÃO	% variação
BOLOS (KILOGRAMA)	28,73	33,04	4,31	15%	34,48	5,75	20%
DOCE CAMUFLADO (UNIDADE)	2833,67	3258,72	425,05	15%	3400,40	566,73	20%
DOCE SIMPLES (UNIDADE)	3091,33	3555,03	463,70	15%	3709,60	618,27	20%
SALGADO ASSADO (UNIDADE)	700,00	805,00	105,00	15%	840,00	140,00	20%
SALGADO FRITO (UNIDADE)	1957,67	2251,32	293,65	15%	2349,20	391,53	20%
TOTAL (KILOGRAMAS)	28,73	33,04	4,310	15%	34,480	5,747	20%
TOTAL (UNIDADES)	8689	9993	1303,40	15%	10427	1738	20%

RECBEITA BRUTA	EMPRESA	CENÁRIO 1	VARIAÇÃO	% variação	CENÁRIO 2	VARIAÇÃO	% variação
BOLOS (KILOGRAMA)	R\$ 618,00	R\$ 548,38	-R\$ 69,62	-11,27%	R\$ 572,22	-R\$ 45,78	-7,41%
TRUFAS (UNIDADE)	R\$ 123,33	R\$ 145,94	R\$ 22,61	18,33%	R\$ 152,29	R\$ 28,95	23,48%
SALGADO ASSADO (UNIDADE)	R\$ 454,17	R\$ 446,88	-R\$ 7,29	-1,60%	R\$ 466,31	R\$ 12,14	2,67%
SALGADO FRITO (UNIDADE)	R\$ 783,07	R\$ 1.275,31	R\$ 492,25	62,86%	R\$ 1.330,76	R\$ 547,69	69,94%
TOTAL	R\$ 8.234,53	R\$ 8.933,41	R\$ 698,88	8,49%	R\$ 9.321,82	R\$ 1.087,29	13,20%

MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO	EMPRESA	CENÁRIO 1	VARIAÇÃO	% variação	CENÁRIO 2	VARIAÇÃO	% variação
BOLOS (KILOGRAMA)	R\$ 365,27	R\$ 257,74	-R\$ 107,53	-29,44%	R\$ 268,94	-R\$ 96,32	-26,37%
SALGADO ASSADO (UNIDADE)	R\$ 248,21	R\$ 210,03	-R\$ 38,18	-15,38%	R\$ 219,16	-R\$ 29,05	-11,70%
SALGADO FRITO (UNIDADE)	R\$ 195,31	R\$ 599,40	R\$ 404,08	206,89%	R\$ 625,46	R\$ 430,14	220,23%
TOTAL	R\$ 3.974,33	R\$ 4.198,70	R\$ 224,37	5,65%	R\$ 4.381,26	R\$ 406,92	10,24%

PONTO DE EQUILIBRIO (R\$)	EMPRESA	CENÁRIO 1	VARIAÇÃO	% variação	CENÁRIO 2	VARIAÇÃO	% variação
BOLOS (KILOGRAMA)	R\$ 379,04	R\$ 318,53	-R\$ 60,51	-R\$ 0,16	R\$ 318,53	-R\$ 60,51	-15,96%
DOCE CAMUFLADO (UNIDADE)	R\$ 1.975,57	R\$ 2.419,59	R\$ 444,02	R\$ 0,22	R\$ 2.419,59	R\$ 444,02	22,48%
DOCE SIMPLES (UNIDADE)	R\$ 1.861,47	R\$ 1.365,83	-R\$ 495,63	-R\$ 0,27	R\$ 1.365,83	-R\$ 495,63	-26,63%
SALGADO FRITO (UNIDADE)	R\$ 480,29	R\$ 740,78	R\$ 260,50	R\$ 0,54	R\$ 740,78	R\$ 260,50	54,24%
TOTAL (UNIDADES)	R\$ 5.050,57	R\$ 5.189,09	R\$ 138,52	R\$ 0,39	R\$ 5.189,09	R\$ 138,52	2,74%

PONTO DE EQUILIBRIO (un)	EMPRESA	CENÁRIO 1	VARIAÇÃO	% variação	CENÁRIO 2	VARIAÇÃO	% variação
BOLOS (KILOGRAMA)	17,623	19,194	1,570	8,91%	19,194	1,570	8,91%
DOCE CAMUFLADO (UNIDADE)	1738,001	1892,867	154,866	8,91%	1892,867	154,866	8,91%
DOCE SIMPLES (UNIDADE)	1896,039	2064,986	168,948	8,91%	2064,986	168,948	8,91%
SALGADO ASSADO (UNIDADE)	429,338	467,594	38,256	8,91%	467,594	38,256	8,91%
SALGADO FRITO (UNIDADE)	1200,715	1307,706	106,990	8,91%	1307,706	106,990	8,91%
TOTAL (KILOGRAMAS)	17,623	19,194	1,570	8,91%	19,194	1,570	8,91%
TOTAL (UNIDADES)	5330	5804	475	8,91%	5804	474,890	8,91%

MARGEM DE SEGURANÇA (R\$)	EMPRESA	CENÁRIO 1	VARIAÇÃO	% variação	CENÁRIO 2	VARIAÇÃO	% variação
BOLOS (KILOGRAMA)	R\$ 238,96	R\$ 229,85	-R\$ 9,11	-3,81%	R\$ 253,69	R\$ 14,73	6,17%
DOCE CAMUFLADO (UNIDADE)	R\$ 1.245,43	R\$ 1.745,92	R\$ 500,49	40,19%	R\$ 1.927,03	R\$ 681,60	54,73%
DOCE SIMPLES (UNIDADE)	R\$ 1.173,50	R\$ 985,55	-R\$ 187,95	-16,02%	R\$ 1.087,79	-R\$ 85,71	-7,30%
TRUFAS (UNIDADE)	R\$ 47,69	R\$ 61,17	R\$ 13,48	28,27%	R\$ 67,51	R\$ 19,83	41,58%
SALGADO ASSADO (UNIDADE)	R\$ 175,61	R\$ 187,30	R\$ 11,70	6,66%	R\$ 206,73	R\$ 31,12	17,72%
SALGADO FRITO (UNIDADE)	R\$ 302,78	R\$ 534,53	R\$ 231,75	76,54%	R\$ 589,98	R\$ 287,20	94,85%
TOTAL	R\$ 3.183,96	R\$ 3.744,33	R\$ 560,36	17,60%	R\$ 4.132,73	R\$ 948,77	29,80%

MARGEM DE SEGURANÇA (UN)	EMPRESA	CENÁRIO 1	VARIAÇÃO	% variação	CENÁRIO 2	VARIAÇÃO	% variação
BOLOS (KILOGRAMA)	11,110	13,850	2,740	24,66%	15,286	4,176	37,59%
DOCE CAMUFLADO (UNIDADE)	1096	1366	270,184	24,66%	1508	411,868	37,59%
SALGADO ASSADO (UNIDADE)	271	337	66,744	24,66%	372	101,744	37,59%
SALGADO FRITO (UNIDADE)	757	944	186,660	24,66%	1041	284,543	37,59%
TOTAL (KILOGRAMAS)	11,110	13,850	2,740	24,66%	15,286	4,176	37,59%
TOTAL (UNIDADES)	3360	4188	829	24,66%	4623	1263	37,59%

RESULTADO	EMPRESA	CENÁRIO 1	VARIAÇÃO	% variação	CENÁRIO 2	VARIAÇÃO	% variação
TOTAL (MÊS)	R\$ 1.537,50	R\$ 1.759,83	R\$ 222,33	14,46%	R\$ 1.942,39	R\$ 404,88	26,33%
12 MESES	R\$ 18.450,05	R\$ 21.118,00	R\$ 2.667,94	14,46%	R\$ 23.308,62	R\$ 4.858,57	26,33%

CUSTO VARIÁVEL	EMPRESA	CENÁRIO 1	VARIAÇÃO	% variação	CENÁRIO 2	VARIAÇÃO	% variação
BOLOS (KILOGRAMA)	R\$ 252,73	R\$ 290,64	R\$ 37,91	15,00%	R\$ 303,28	R\$ 50,55	20,00%
DOCE CAMUFLADO (UNIDADE)	R\$ 1.481,65	R\$ 1.703,89	R\$ 222,25	15,00%	R\$ 1.777,98	R\$ 296,33	20,00%
TRUFAS (UNIDADE)	R\$ 56,11	R\$ 64,53	R\$ 8,42	15,00%	R\$ 67,33	R\$ 11,22	20,00%
SALGADO FRITO (UNIDADE)	R\$ 587,75	R\$ 675,92	R\$ 88,16	15,00%	R\$ 705,30	R\$ 117,55	20,00%
TOTAL	R\$ 3.445,66	R\$ 3.962,51	R\$ 516,85	15,00%	R\$ 4.134,79	R\$ 689,13	20,00%

CUSTO TOTAL DA EMPRESA	EMPRESA	CENÁRIO 1	VARIAÇÃO	% variação	CENÁRIO 2	VARIAÇÃO	% variação
TOTAL	R\$ 5.723,86	R\$ 6.240,71	R\$ 516,85	9%	R\$ 6.412,99	R\$ 689,13	12%